

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Účetní, daňová a auditorská specifika v oblasti maloobchodu

Accounting, Tax and Audit Specifics in the Field of Retail

Student:

Dana Švestková

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Jana Hakalová, Ph.D.

Ostrava 2010

„Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci, mimo přílohy č. 2 – 7, vypracovala samostatně. Přílohy č. 2 a č. 5 jsem samostatně doplnila, přílohy č. 3, 4, 6, 7 jsem převzala z uvedeného zdroje.“

V Ostravě dne 7. 5. 2010

.....

Dana Švestková

Děkuji Ing. Janě Hakalové, Ph.D. za odborné vedení, cenné rady a pomoc při vypracování této bakalářské práce.

# OBSAH

|          |  |           |
|----------|--|-----------|
| <b>1</b> | <b>Úvod.....</b>   | <b>1</b>  |
| <b>2</b> | <b>Maloobchodní činnost a podmínky jejího provozování.....</b>     | <b>2</b>  |
| 2.1      | Definice maloobchodu .....   | 2         |
| 2.1.1    | Typy maloobchodu .....   | 2         |
| 2.1.2    | Umístění maloobchodu .....   | 7         |
| 2.2      | Historie a současnost maloobchodu.....                             | 7         |
| 2.2.1    | Historie vzniku maloobchodních jednotek .....                      | 7         |
| 2.2.2    | Maloobchod v období ekonomické transformace.....                   | 9         |
| 2.2.3    | Průběh ekonomické krize v českém maloobchodě od roku 1998.....     | 10        |
| 2.3      | Porovnání maloobchod vs. velkoobchod.....                          | 14        |
| 2.4      | Typy maloobchodních společností.....                               | 15        |
| 2.4.1    | Širokosortimentní obchodníci.....                                  | 16        |
| 2.4.2    | Obchodníci elektro.....  | 18        |
| 2.4.3    | Specializovaní obchodníci zbožím pro dům, dílnu a zahradu .....    | 19        |
| 2.4.4    | Specializovaní obchodníci nábytkem a vybavením domácností .....    | 20        |
| 2.4.5    | Specializovaní obchodníci drogerií .....                           | 21        |
| 2.4.6    | Specializovaní obchodníci oděvy, obuví a sportem .....             | 22        |
| 2.5      | Několik rad pro maloobchod .....                                   | 23        |
| <b>3</b> | <b>Účetní a daňové aspekty maloobchodu .....</b>                   | <b>24</b> |
| 3.1      | Dodavatelské bonusy v maloobchodě – účetní a daňové aspekty .....  | 24        |
| 3.2      | Daňové problémy v maloobchodě.....                                 | 25        |
| 3.3      | Zboží – účtová skupina 13 .....                                    | 26        |
| 3.4      | Oceňování zásob v prodejních cenách v maloobchodě.....             | 26        |
| 3.5      | Služby – účtová skupina 51 .....                                   | 29        |
| 3.6      | Normy nezaviněných mank a ztrátového v maloobchodě.....            | 29        |
| 3.7      | Trade loading – náklady maloobchodníka .....                       | 38        |
| <b>4</b> | <b>Maloobchod z pohledu auditora .....</b>                         | <b>39</b> |
| 4.1      | Audit a jeho cíl .....   | 39        |
| 4.1.1    | Povinnost ověření účetní závěrky .....                             | 39        |
| 4.1.2    | Požadavky na auditora.....   | 40        |
| 4.1.3    | Postup při provádění auditu .....                                  | 41        |
| 4.2      | Nejdůležitější problémy v rámci zakázek v oblasti maloobchodu..... | 42        |
| 4.3      | Ukázka auditu zásob a inventury prováděné auditorem.....           | 43        |
| 4.3.1    | Úvodní rozpis.....   | 43        |
| 4.3.2    | Testy věcné správnosti.....  | 44        |
| 4.3.3    | Dodatečné procedury .....  | 48        |
| 4.3.4    | Nesprávnosti .....   | 48        |
| 4.3.5    | Prezentace v účetní závěrce .....                                  | 48        |
| <b>5</b> | <b>Závěr.....</b>  | <b>49</b> |
|          | <b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....</b>                             | <b>51</b> |
|          | <b>SEZNAM ZKRATEK</b>  |           |
|          | <b>PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKŮ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE</b>              |           |
|          | <b>SEZNAM PŘÍLOH</b>   |           |

# 1 Úvod

Pod pojmem maloobchod si laik představí obchod menší velikosti s malým sortimentem. Ale člověk zabývající se touto problematikou ví, že maloobchod v sobě zahrnuje i obchody větší rozlohy s rozšířenou nabídkou zboží. Nemusí jít jen o pultové obchody či menší samoobsluhy, nýbrž také o supermarkety a hypermarkety.

Zboží se dostává od výrobců do velkoobchodů. V nich potom nakupují maloobchodníci. Maloobchodem se dostává zboží od prodejce ke spotřebiteli.

Maloobchod není pouze nákup a prodej zboží. Zahrnuje také poskytování služeb spojených s maloobchodní činností, jako je např. doprava, oprava, či servis.

V poslední letech bylo typické rozsáhlé a stále nekončící se rozšiřování maloobchodních řetězců, jak ve městech, na okrajích měst, či na vesnicích. V důsledku celosvětové finanční krize se maloobchod ocitl „na houpačce“. V některých obdobích nastává v maloobchodě expanze, v dalších obdobích maloobchod stagnuje nebo je v recesi. Kvůli tomu, že ekonomická krize zasáhla v roce 2009 i český obchod jako celek a že se ekonomická krize promítá i v maloobchodě, vybrala jsem si Účetní, daňová a auditorská specifika v oblasti maloobchodu za téma bakalářské práce. Dalším důvodem výběru je zájem o obchod obecně.

Cílem druhé kapitoly je objasnit, co je to maloobchod, jaké typy maloobchodu rozeznáváme a kde je maloobchod umístěn. Vymezit historii maloobchodu, od vzniku přes vývoj, probíhající krizi až do současnosti. Rozlišit, čím se liší maloobchod od velkoobchodu. Přiblížit jednotlivé typy maloobchodních společností, jejich sortiment, působení a rozšíření na trhu. Ukázat několik rad pro prosperující maloobchod.

Cílem třetí kapitoly je uvést druhy dodavatelských bonusů v maloobchodě a popsat, jaké jsou účetní a daňové aspekty. Podtrhnout často opakující se problémy v maloobchodě. Zaměřit se na účtování služeb a zboží, oceňování zásob v prodejních cenách. Vysvětlit podstatu norem nezaviněných mank a ztratiného. Objasnit pojem trade loading.

Cílem čtvrté kapitoly je charakterizovat, co je to audit, jaký má cíl, kdo musí mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Uvést, jaké jsou požadavky na profesi auditora a jakým způsobem auditor postupuje při provádění auditu. Shrnout nejdůležitější problémy v rámci zakázek v oblasti maloobchodu. Ukázat audit zásob a inventury z pohledu auditora. Popsat, jak se tvoří úvodní rozpis a provádějí testy věcné správnosti, jak probíhají následné dodatečné procedury a co se stane, když se zjistí nesprávnosti. Nastínit, jakým způsobem se dělá prezentace v účetní závěrce.

Při zpracování práce byla použita metoda popisu, analýzy, syntézy a metoda srovnání.

## 2 Maloobchodní činnost a podmínky jejího provozování

### 2.1 Definice maloobchodu

**Maloobchod** je způsob prodeje většinou menšího objemu zboží nebo služeb konečným uživatelům. Tak jsou díky němu jsou uspokojeny potřeby uživatelů. V maloobchodě rozeznáváme **zboží pro výrobní spotřebu**, tj. zboží, které organizace spotřebovávají samy, a **zboží pro osobní spotřebu**, tj. zboží prodané veřejnosti.

*„Maloobchod zahrnuje všechny aktivity, které jsou spojeny s prodejem zboží nebo služeb konečným spotřebitelům pro neobchodní použití. Maloobchodem nebo prodejnou je jakýkoliv subjekt podnikání, jeho tržby plynou převážně z maloobchodního prodeje.“*

(Kotler, 2001, s. 511)

*„Živnostenský zákon maloobchodem rozumí nákup a prodej zboží za účelem jeho dalšího prodeje přímému spotřebiteli. Týká se tedy i subjektů, vlastnicích živnostenský list na „koupí zboží za účelem dalšího prodeje a prodej“, pokud nebudou schopni prokázat, že provozují výhradně velkoobchod.*

*Povinnými **subjekty jsou** podnikatelé, kteří vlastní živnostenský list znějící na: maloobchod se smíšeným zbožím, specializovaný maloobchod, maloobchod motorovými vozidly, maloobchodní prodej a pronájem zvukových a zvukově – obrazových záznamů a nenahraných nosičů, maloobchod tabákovými výrobky, maloobchod provozovaný mimo řádné provozovny a maloobchod použitým zbožím.*

*Povinnými **subjekty nejsou** živnosti spočívající např. ve výrobní činnosti, protože takový podnikatel má právo v rámci živnostenského oprávnění na výrobní činnost nejen výrobky vyrábět, ale i dále prodávat, a také nakupovat za účelem dalšího prodeje a prodávat výrobky a příslušenství i od jiných výrobců, pokud jsou stejného druhu jako výrobky vlastní výroby (když zůstane zachována povaha výrobní živnosti).“* (Ministerstvo financí, <<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/gsearch.html?cx=004441192457648347899%3Afya79ukzntg&cof=FORID%3A11&ie=UTF-8&q=maloobchod&adv=n#975>>, 2006)

#### 2.1.1 Typy maloobchodu

Typy maloobchodu se odvíjejí od funkcí samotného maloobchodu. Mezi základní funkce maloobchodu patří např. nákup zboží a jeho prodej bez dalšího zpracování, vytvoření vhodné formy prodeje, vhodné seskupení zboží v podobě prodejního sortimentu, skladování,

poskytování informací, poskytování služeb, působením na zákazníka marketingovým mixem, atd.

Dle Hluchníkové (2009) lze **maloobchodní činnost** rozdělit do 4 skupin:

#### **A. Podle místa prodeje**

##### **1. maloobchod realizovaný v síti prodejen**

- představuje většinový rozsah maloobchodních činností,
- v ekonomicky vyspělých státech světa představuje až 90 % všech maloobchodních tržeb,

##### **a) potravinářský maloobchod**

- obchoduje se zde převážně s potravinami, ale řadíme sem i určitý rozsah nepotravin, tj. zboží denní a občasné potřeby (smíšené prodejny, superety, supermarkety a hypermarkety),
- je tradičně nejvíce koncentrován, má v průměru největší velikosti prodejen, nejmodernější informační a logistické systémy,
- podíl potravinářského maloobchodu na celkovém maloobchodním prodeji činí ve vyspělých evropských státech cca 30 %,

##### **b) nepotravinářský maloobchod**

- široká škála sortimentů a provozních typů,
- neustále se vyvíjejí nové sortimenty a vznikají nové provozní typy (např. rozvoj prodejen výpočetní a audiovizuální techniky).

##### **2. maloobchod realizovaný mimo prodejní síť**

- představuje svým objemem prodeje zatím malý podíl maloobchodních činností, současně však díky měnícímu se charakteru velký potenciál pro další rozvoj,

##### **a) prodej v automatech**

- doplňkový prodej, tj. studené a teplé nápoje, cukrovinky, obložené bagety, aj.,
- prodej se v ekonomicky vyspělých zemích podílí zhruba 1,5 % na celkovém maloobchodním prodeji,
- nevýhodou je jeho technická a zejména ekonomická náročnost a malá výkonnost,
- výhodou je fungování 24 hodin denně bez obsluhy pracovní síly,

b) **přímý prodej**

- tzv. podomní prodej, kde je předmětem obchodu specializovaný sortiment, např. kuchyňské nádobí, vysavače,
- většina firem své výrobky sama vyrábí a distribuuje,
- typický je osobní kontakt s prodejcem, poradenství a servis,
- je nejrozšířenější v USA (např. americká firma Amway),
- do přímého prodeje můžeme zahrnout i telefonní prodej,

c) **přímý marketing**

- označuje různé druhy zásilkového a dodávkového obchodu až do bytu nejčastěji formou tištěného média, čím dál oblíbenější se stává nabídka přes internet,
- výhody spočívají v racionalizaci a automatizaci provozu,
- nevýhodou jsou velké počáteční investice, dlouhodobá závaznost nabídky, velké náklady na reklamu a katalogy, náročná reklamace,
- nejvíce je rozšířen ve Velké Británii a v Německu (např. německá firma Quelle).

**B. Podle forem prodeje**

- zásadní obchodní a marketingové rozhodnutí,
- respektují prodej, vztah k zákazníkovi a kontakt se zbožím
  1. převážná obsluha prodávčem
    - pultový, volný výběr, podle vzorků,
  2. prodej, kde se zákazník převážně obsluhuje sám
    - automaty, samoobsluha,
  3. objednávkový prodej
    - na dálku.

**C. Podle rozsahu poskytovaných služeb**

1. samoobslužný,
2. s ohraničenou nabídkou služeb,
3. s úplnou nabídkou služeb.



#### **D. Podle prodávaneho sortimentu**

1. specializovaný,
2. despecializovaný (univerzální),
3. plnosortimentní,
4. širokosortimentní,
5. specializovaný,
6. úzce specializovaný.

Szczyrba (2006) a Hluchníková (2009) rozlišují tyto **typy maloobchodních provozních jednotek**:

- a) specializované prodejny
  - úzký a hluboký sortiment, vysoké nároky na odbornost personálu, vyšší ceny,
  - městská, nákupní centra,
  - např. elektro, oděvy, cukrárny,
- b) úzce specializované prodejny
  - úzký sortiment, odborný personál, vyšší ceny,
  - městská, nákupní centra,
  - např. kancelářské potřeby, značková výpočetní technika, boutique,
- c) smíšené prodejny
  - široký sortiment potravin a nepotravin, zboží denní potřeby, vysoké náklady i ceny,
  - venkov, okraj měst,
- d) superety
  - samoobsluha potravin širokého sortimentu s prodejní plochou 200 – 400 m<sup>2</sup>, i základní nepotraviny denní potřeby,
  - místa větší koncentrace osob – nádraží, letiště, podchody, odpočívadla dálnic (čerpací stanice),
  - na superety velikostně navazují supermarkety,
- e) supermarkety
  - velkoprodejna s potravinami a základními druhy nepotravin, využívá formu samoobsluhy s několika obslužnými úseky (např. maso, uzenina,...),
  - velikost – malé 400 – 1 000 m<sup>2</sup>, velké 1 000 – 2 500 m<sup>2</sup>,
  - velký sortiment zboží (cca 6 – 10 tis. druhů zboží),
  - samoobslužná forma prodeje, široký výběr, pultový prodej čerstvého zboží,

- nízké náklady, vysoké obraty,
  - služby,
  - umístění supermarketu je široké,
- f) hypermarkety
- samoobslužná forma prodeje,
  - větší zastoupení prodeje nepotravinářského zboží než v supermarketech,
  - velikost – malé 2 500 – 5 000 m<sup>2</sup>, velké nad 5 000 m<sup>2</sup>,
  - velký sortiment zboží (cca 60 tis. druhů zboží),
  - nízké náklady, vysoké obraty,
  - služby,
  - umístění na okraji měst, tzv. nákupní centra,
- g) obchodní domy
- plnosortimentní – minimálně 5 000 m<sup>2</sup>, střední a vyšší ceny, široký a poměrně hluboký sortiment zboží, v centrech měst, např. i restaurace (občerstvení), vše pod jednou střechou, poskytují maximální rozsah služeb,
  - specializované – minimálně 1 500 m<sup>2</sup>, střední a vyšší ceny, nepotravinářské zboží, v centrech měst, forma prodeje je kombinovaná – pultový prodej, volný výběr i samoobsluha, např. dům módy, dům sportu,
- h) odborné velkoprodejny
- spojené soubory nepotravinářského zboží, samoobslužná forma prodeje,
  - jednopodlažní stavby s plochou 600 – 1 000 m<sup>2</sup>,
  - nižší ceny i náklady než u specializovaných obchodních domů,
  - např. Ikea, Baumax, Obi,
- i) diskontní prodejny
- zboží s vysokou obrátkou, po němž se momentálně poptává,
  - zboží je nakupováno ve velkém s množstevním rabatem,
  - samoobslužná forma prodeje, kde zboží nabízejí přímo z palet,
  - nízké náklady, nízká spotřeba práce, nízké ceny,
  - nejrozšířenější v Německu, Norsku, Finsku, Dánsku,
- j) prodejny smíšeného zboží
- široký sortiment denní potřeby, převážně potraviny,
  - ceny dost vysoké,
  - prodejny na venkově nebo v městské zástavbě,

k) ambulantní prodejny (pojízdné)

- prodej v oblastech s malým osídlením – smíšené zboží, vysoké ceny a náklady, především v horských a podhorských oblastech,
- příležitostný prodej – omezená šíře (občerstvení, hračky), ceny i náklady vysoké, uplatnění např. poutě, slavnosti, sportovní akce,

l) zásilkový obchod

- jde o „prodej na dálku“ prostřednictvím katalogu a telefonu, faxu či internetu,
- výhodou je výběr zboží v klidu doma, nevýhodou je vysoká počáteční investice,
- omezený sortiment, vysoké ceny,
- uplatnění na celém území státu i za hranicemi.

### 2.1.2 Umístění maloobchodu

Prostředí maloobchodu se vyznačuje vysokou konkurencí a tlakem na snižování spotřebitelských cen, které jsou v maloobchodu klíčovým nástrojem. Významnou roli hrají i ostatní faktory – umístění prodejního místa, charakter zboží, způsob prezentace, pověst prodejce a další.

**Městská maloobchodní síť** je bohatší na poptávky, nabízí veškerý obchodní sortiment vyskytující se na trhu spotřebního zboží i relativně krátkou docházkovou vzdálenost.

**Venkovská maloobchodní síť** uspokojuje místně málo koncentrovanou poptávku, nevytváří se podmínky pro efektivní nabídku veškerého sortimentu. Ve srovnání s městskou sítí bývá venkovská maloobchodní síť spojena s vysokými náklady oběhu (Cimler, 1997).

## 2.2 Historie a současnost maloobchodu

### 2.2.1 Historie vzniku maloobchodních jednotek

Krok zpět znamenal pro obchod **období feudalismu**. Byl uzavřen hospodářský cyklus produkce pro panovníka a poddané. Obchod se omezil výjimečně na luxusní zboží. Rozšiřovalo se okrádání, vydírání a lichvářství. Nesměl se poskytovat úvěr s úroky.

V Evropě se mohl pouze uplatnit vandrovní obchod a obchodní stanice. Začaly vznikat

obchodní společnosti zaměřené např. na námořní obchod (jeden člen zajišťoval nákup, druhý člen odbyt a třetí dopravu).

S rozvojem obchodu se vyvíjela i obchodní střediska, města, která měla různé funkce, např. zásobovací, sociální, obranou. Často se města spojovala pro zvýšení svého bohatství.

Na našem území působil podomní obchod, který se **ve 13. až 15. století** změnil na obchodní města vzniklá na křižovatkách obchodních cest. Specializace sortimentu se objevila až zrušením některých poplatků. Vznikly tak podmínky pro živnosti, maloobchod a velkoobchod. Rozvíjelo se také pojištění, školství a poskytování úvěrů.

**Na počátku 19. století** existovaly tzv. obchodní stanice, které byly převážně v pohraničních oblastech. Probíhala zde směna mezi obchodníky, lovci a podomními obchodníky. Se vznikem vesnic a měst byla spojena prodejna se smíšeným zbožím, kde se prodávalo např. zboží pro domácnost, pracovní nářadí, oblečení, potraviny, ...

**V polovině 19. století** se začaly rozšiřovat specializované obchody na jednu výrokovou řadu či zboží, např. železářské zboží. Ze specializovaných obchodů často vznikaly obchodní domy. Rozesílaly se katalogy, rostla zásilková poštovní služba.

Majitelé obchodů s potravinami a s drobným zbožím se začali **na přelomu 19. a 20. století** specializovat na širší sortiment při větší prodejní ploše. Byl to základní kámen pro supermarkety. V diskontních obchodních domech se prodávalo z palet. Čím dál více se začaly prosazovat obchody se značkovým zbožím (televizory, fotoaparáty, ...) a nabízet výhody členství v klubu zákazníků. Účelová nákupní centra byla stavěna především na předměstí měst, tedy tam, kde žilo sociálně slabé obyvatelstvo.

První obchodní domy, spotřební a nákupní družstva vznikla **na přelomu 30. let 20. století**. Zvyšovala se koncentrace obyvatel, rostla jejich spotřeba, otvíraly se velké obchodní firmy (Baťa, Teta, Meinl, Bílá labuť,...), obchod začal být specializovaný, např. na elektro, kosmetiku, nábytek, laky, ...

**Po válce** probíhala obnova a modernizace obchodu, začalo se obchodovat se zahraničím, rostl sortiment, rozšiřovaly se služby a servis.

**Po r. 1948** byl nastolen trh výrobců, obchod byl zestátněn, soukromý sektor se postupně likvidoval, začal nedostatek zboží.

**V 60. letech 20. století** se zvýšil zájem o franchising, který se dále rozšiřoval **v 70. letech** prostřednictvím franchisingových prodejen a franchisorů. Velice oblíbené byly maloobchodní prodeje, např. prodejní sklady nábytku, sdružené obchody, katalogové výstavní síně.

Malou a velkou privatizací procházel obchod **po r. 1989**. Rozvíjel se soukromý sektor, rušil se státní monopol. Do ČR přicházeli obchodníci ze zahraničních firem, vznikaly nová nákupní centra, rozvíjel se franchising (Hes, 2004).

### **2.2.2 Maloobchod v období ekonomické transformace**

**V roce 1990** byla rozšířena představa, že se velké podniky rozdělí na menší závody, čímž bude konkurence na trhu. Mělo dojít ke spojování s cizími firmami formou joint venture. Nebyla ale vytvořena dostatečná konkurence, protože začínající obchodníci byli v ekonomicky nevýhodné situaci vůči existujícím, navíc se začaly vytvářet monopoly. Varianta přechodu od centrálně plánované ekonomiky k tržní přes zásadní změnu vlastnických poměrů byla zvolena za základní krok.

V soukromém sektoru mělo dojít k privatizaci majetku a vstupu nových soukromých podnikatelských subjektů do ekonomiky. Do obchodní činnosti také zasáhl proces navrácení majetku soukromým osobám a soukromým společnostem a transformace spotřebních družstev.

Rozsáhlé kvantitativní a kvalitativní změny v odvětví vyvolala **počátkem 90. let** minulého století liberalizace ekonomického prostředí. Objevily se nové maloobchodní jednotky, které začaly vyplňovat mezery v občanské vybavenosti. Na venkově se nejvíce rozšiřovala nabídka zboží denní potřeby, zatímco města prošla nejdynamičtější vývojem.

Specifikou pro český trh se stala tzv. asiatické maloobchodní sítě, kterou prezentují především vietnamští prodejci, kteří po roce 1989 nabízeli na našem území levný, úzce specializovaný sortiment (oděvy, obuv, elektroniku).

**V období globalizace** se začíná zvyšovat počet firem obchodujících mimo domácí trhy, zvyšují se jejich zkušenosti, sílí kapitálová a tržní pozice. Firmy prosazují nejrůznější strategie.

V úvodní fázi internacionalizace českého maloobchodu se nejprve zúčastnily společnosti, které se dokázaly přizpůsobit maloobchodní síti v tuzemsku. Nejdříve šlo o nizozemský obchodní koncern Ahold a belgický koncern Delhaize le Lion, kteří pozměnily české samoobsluhy na potravinářské supermarkety (Mana, Delvita). Součástí rozvoje maloobchodu v Česku jsou i rozsáhlé investice do informačních technologií a do logistiky pro zvýšení ekonomické síly.

**Od roku 1999** pozorujeme ve vývoji struktury TOP 10 největších obchodních společností celkem jednoznačnou dominanci zahraničních řetězců. Dlouhodobě se na prvním místě udržuje řetězec cash & carry marketů Makro, který sice nepatří mezi „čisté“

maloobchodní firmy, přesto do jisté míry supluje jejich aktivity. Dlouhodobě si druhou příčku udržuje maloobchodní koncern Ahold Czech Republic ze skupiny Royal Ahold. Celkem pět zástupců mezi deseti největšími společnostmi mají německé firmy, jde o Metro, REWE, Schwarz, Tengelmann, Globus. Ostatní evropské země mají po jednom zástupci: Ahold – Nizozemsko, Delvita – Belgie, Tesco – Velká Británie, Carrefour – Francie, Julius Meinl a Spar – Rakousko. Výjimkou mezi největšími společnostmi je Geco Tabák, která se zaměřuje na velkoobchodní činnost (největší dovozce tabákových výrobků a kuřáckých potřeb) (Szczyrba, 2005).

### 2.2.3 Průběh ekonomické krize v českém maloobchodě od roku 1998

Český maloobchod v listopadu 1998 bojoval s krizí, naopak IKEA stále investovala (obrat za rok 1998 1,2 mld. Kč). O dva roky později se zpomaloval růst hypermarketů, naopak tržby maloobchodníkům rostly. V roce 2003 docházelo k propouštění zaměstnanců (např. AHOLD Czech Republic, a.s.). Mnozí obchodníci krachovali (MF DNES, listopad 1998, listopad 2000, květen 2001, duben 2003, listopad 2005).

Nejvíce firem za posledních pět let vzniklo na přelomu let 2007 – 2008. Češi šetří, tržby v prodejnách potravin se nejvíce propadly, naopak nejlépe na tom byly prodejny elektroniky a nábytek (MF DNES, únor 2008, červenec 2008).

Jak uvedl ČSÚ (Český statistický úřad, <<http://www.czso.cz/csu/csu.nsf/kalendar/2008-mal>>, prosinec 2008), „sezónně očištěné tržby ve stálých cenách v maloobchodě bez motoristického segmentu v prosinci 2008 meziměsíčně stagnovaly a meziročně klesly o 1,5 %. Bez očištění se tržby snížily o 0,8 %, v tom za potraviny o 1,1 % a za nepotravinářské zboží o 0,6 %. V motoristickém segmentu sezónně očištěné tržby klesly meziměsíčně o 1,6 %, meziročně o 10,6 % a bez očištění o 7,8 %. Za ubytování a stravování se sezónně očištěné tržby meziměsíčně snížily o 2,9 % a neočištěné meziročně klesly o 9,8 %. Za celý rok 2008 se tržby v maloobchodě bez motoristického segmentu zvýšily meziročně reálně o 0,9 %, což bylo nejméně od roku 1999.“

Na úbytku tržeb měly největší podíl prodejny se smíšeným zbožím (hlavně potraviny) a prodejny elektroniky, nábytku a zboží pro domácnost. Významný růst tržeb se naopak objevil u prodejen textilu a obuvi (Český statistický úřad, prosinec 2008).

„Sezónně očištěné tržby klesly v únoru 2009 v maloobchodě meziměsíčně reálně o 1,5 % a meziročně o 1,1 %. Bez očištění se tržby meziročně snížily o 5,5 %, k čemuž z větší části přispěl nižší počet kalendářních dní než v únoru přestupného roku 2008. Ve velkoobchodě, maloobchodě a opravách motorových vozidel se sezónně očištěné tržby

*meziměsíčně naopak zvýšily o 1,3 %, meziročně však byly nižší o 11,9 % a bez očištění o 13,0 %“* (Český statistický úřad, <<http://www.czso.cz/csu/csu.nsf/kalendar/aktual-mal>>, únor 2009).

Největší pokles tržeb postihl prodeje ve stáncích a na trzích, prodejny potravinářského a nepotravinářského zboží. Naopak tržby rostly u prodeje zdravotnických potřeb, léků a kosmetiky, také při prodeji přes internet, u maloobchodů s počítačovou technikou, u sportovních potřeb (Český statistický úřad, únor 2009).

*„Sezónně očištěné tržby vzrostly v březnu 2009 v maloobchodě meziměsíčně reálně o 0,1 % a meziročně o 0,9 %. Bez očištění se tržby meziročně zvýšily o 0,1 %, k čemuž z větší části přispěl prodej nepotravinářského zboží. Ve velkoobchodě, maloobchodě a opravách motorových vozidel se sezónně očištěné tržby meziměsíčně zvýšily o 0,5 %, meziročně však byly nižší o 6,5 % a bez očištění o 3,9 %“* (Český statistický úřad, <<http://www.czso.cz/csu/csu.nsf/kalendar/aktual-mal>>, březen 2009).

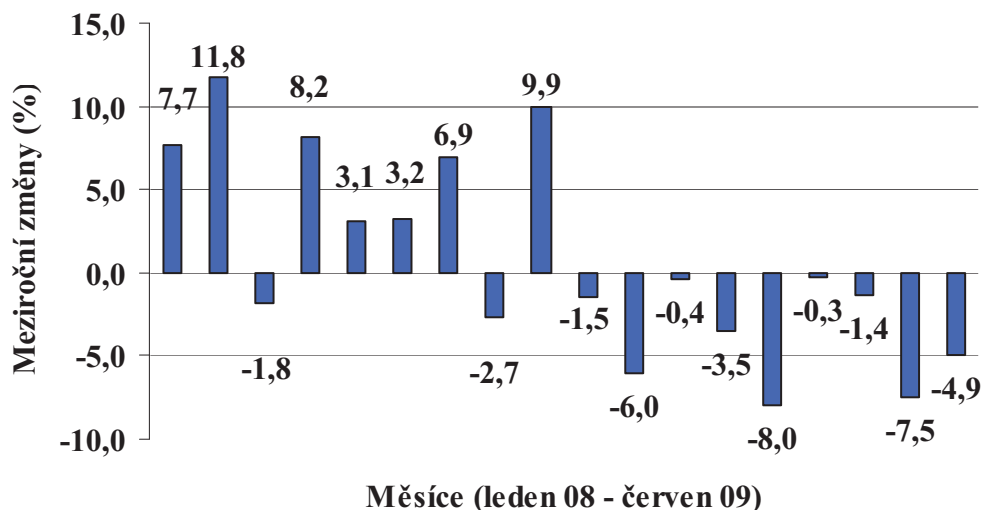
Růst tržeb zaznamenaly prodejny se zdravotnickým, farmaceutickým a drogistickým zbožím, také výrobky pro rekreaci a kulturu, počítačové techniky, stánky na trhu. Tržby klesly u prodejen potravin a zboží pro domácnost (Český statistický úřad, březen 2009).

V květnu 2009 vzrostly tržby Aholdu o 15,2 %. Rodinné obchůdky jsou vytlačovány řetězci v Česku (MF DNES, květen 2009; NOVINKY.CZ, červen 2009).

*„Sezónně očištěné tržby klesly v červnu 2009 v maloobchodě včetně motoristického segmentu meziměsíčně reálně o 1,1 % a meziročně o 5,8 %. Bez očištění se tržby meziročně snížily o 4,9 %, a to již podeváté za sebou. Největší podíl na meziročním poklesu měl prodej motorových vozidel a nepotravinářského zboží“* (Český statistický úřad, <<http://www.czso.cz/csu/csu.nsf/kalendar/aktual-mal>>, červen 2009).

Prodej ve stáncích ovlivnilo deštivé počasí, klesly prudce i tržby. Snížil se prodej potravin a výrobků pro domácnost. Růst tržeb zaznamenaly prodejny se zdravotnickým, farmaceutickým a drogistickým zbožím, a také prodejny počítačové techniky (Český statistický úřad, červen 2009).





Obr. 2.2.3.a. – Vývoj českého maloobchodu v období leden 2008 – červen 2009

Téměř všichni obchodníci pocítují na svých příjmech odkládání nákupů na pozdější dobu. Nejhůře na tom byli prodejci a opraváři aut. Naopak prodej stoupl lékárnám a drogeriím. I přes pokles cen potravin se dobře vedlo supermarketům a hypermarketům. Lidé vyhledávali levnější zboží, neutráceli v restauracích, ale stravovali se doma. Při dovolené v zahraničí se lidé spíše zásobovali svými potravinami. Obr. 2.2.3.a. zobrazuje na základě dat ze ČSÚ meziroční změny v procentech ve vývoji v českém maloobchodě (Špačková, Lysoňka, 2009).

*„Sezónně očištěné tržby klesly v září 2009 v maloobchodě včetně motoristického segmentu meziměsíčně reálně o 1,5 % a meziročně o 6,0 %. Ke druhému největšímu poklesu tržeb bez očištění za posledních 12 měsíců o 7,6 % přispěl částečně i o jeden den nižší počet pracovních dní letos než loni a stále ještě vysoká loňská srovnávací základna“* (Český statistický úřad, <<http://www.czso.cz/csu/csu.nsf/kalendar/aktual-mal>>, září 2009).

Tržby maloobchodníků v září 2009 završily již dvanáct měsíců nepřetržitého poklesu (Český statistický úřad, září 2009).

Loni vydělaly české maloobchody průměrně 3 200 EUR/m<sup>2</sup> plochy obchodu. Navzdory krizi rostl prodej přes internet. Dobře šly na odbyt ledničky, pračky a další bílá technika, naopak se zpomalil růst prodeje počítačů (NOVINKY.CZ, říjen 2009).

Celý rok 2009 klesaly obchodníkům tržby, a proto obchodní řetězce doufaly, že je zachrání Vánoce a s nimi spojená nákupní horečka. I když obchodní řetězce snížily cenu, jejich dodavatelé cenu nechávali ve stejné výši. Nejlépe si vedl Kaufland a Lidl, oba z německé skupiny Schwarz (Fencl, 2009).



Maloobchodní řetězce se předháněly, kdo přiláká více zákazníků. Např. Tesco otevřením nové pokladny a zkracování fronty u ní; Ahold nabídkou papírových tašek zdarma; Globus poukázkami v hodnotě 40 Kč, ... (MODERNÍ OBCHOD, říjen 2009).

Dle Maška (MF DNES, 14. listopad 2009) „česká ekonomika vybědla z recese, lidem však přibude práce a peněz nejdříve příští rok v létě“.

„Sezónně očištěné tržby vzrostly v prosinci 2009 v maloobchodě včetně motoristického segmentu meziměsíčně reálně o 0,9 % a meziročně klesly o 3,9 %. Meziroční pokles tržeb bez očištění o 1,9 % byl ovlivněn zejména poklesem prodeje motorových vozidel. Za celý rok se tržby snížily o 4,3 %“ (Český statistický úřad, <<http://www.czso.cz/csu/csu.nsf/kalendar/aktual-mal>>, prosinec 2009). Vánoce zastavily pokles tržeb za nepotravinářské zboží.

„Sezónně očištěné tržby v maloobchodě včetně motoristického segmentu sice v lednu 2010 meziměsíčně reálně vzrostly o 0,6 %, avšak pouze vlivem zvýšeného prodeje motorových vozidel, naopak prodej nepotravinářského zboží se snížil. Meziročně klesly tržby o 3,6 %, bez očištění o 5,0 %, částečně i vlivem o jeden den nižšího počtu pracovních dní letos než loni“ (Český statistický úřad, <<http://www.czso.cz/csu/csu.nsf/kalendar/aktual-mal>>, leden 2010).

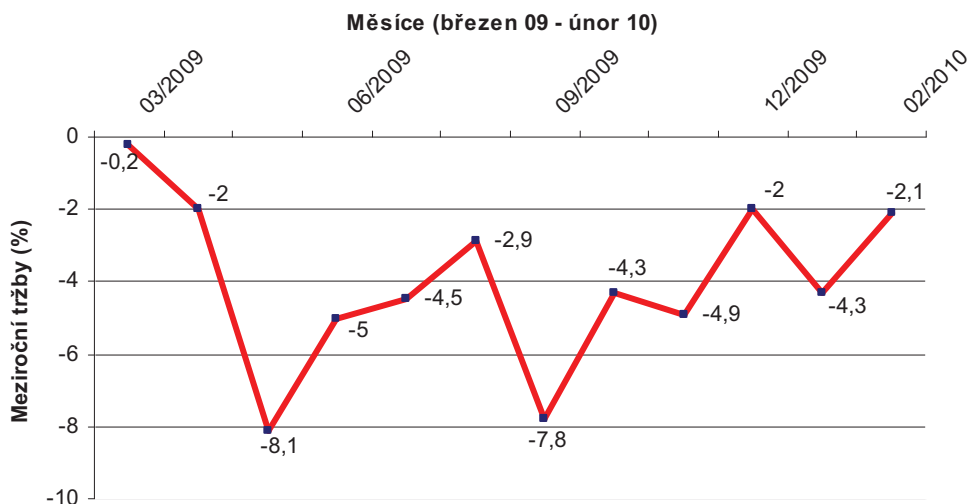
Spotřebitelé nakupovali zřejmě na konci roku 2009 ve slevách, proto klesl zejm. prodej výrobků pro domácnost, oděvů a obuvi, farmaceutického a drogistického zboží. Rostly pouze tržby nespecializovaným prodejnám s převahou potravin a maloobchodu s počítačovým a komunikačním zařízením (Český statistický úřad, leden 2010).

„Sezónně očištěné tržby klesly v únoru 2010 v maloobchodě včetně motoristického segmentu meziměsíčně reálně o 0,5 % a meziročně o 2,9 %. Meziroční pokles tržeb bez očištění o 2,1 % byl ovlivněn zejména prodejem nepotravinářského zboží a pohonných hmot“ (Český statistický úřad, <<http://www.czso.cz/csu/csu.nsf/kalendar/aktual-mal>>, únor 2010).

V tomto období rostly tržby za zboží prodávané přes internet či zásilkovou službu, tržby za obuv a oděvy a výrobky pro kulturu a rekreaci (Český statistický úřad, únor 2010).<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Údaje novější než únor 2010 nejsou k dispozici.



Obr. 2.2.3.b. – Vývoj českého maloobchodu v období březen 2009 – únor 2010  
(Ekonom, únor 2010, s.10)

## 2.3 Porovnání maloobchod vs. velkoobchod

Obchod se nejčastěji realizuje přes obchodní prostředníky formou velkoobchodu a maloobchodu.

Velkoobchodem (angl. Wholesale Trade) je podnik, který nakupuje zboží ve velkém a ve velkém množství ho také prodává maloobchodníkům, drobným výrobcům a pohostinským zařízením. Velkoobchod většinou skladuje zboží a rozváží ho odběratelům, existují i dodávky traťové bez skladování a prodej formou samoobsluhy menším odběratelům.

Maloobchod (angl. Retail Trade) je podnik zajišťující nákup od velkoobchodu nebo od výrobce a následný prodej konečnému spotřebiteli bez dalšího zpracování (Szczyrba, 2006).

Předmětem činnosti **velkoobchodu** je:

1. nákup velkého množství spotřebního zboží přímo z výroby, dovoz, skladování a prodej maloobchodu,
2. tvorba zásob (i sezónních), skladování a péče o ně,
3. vytváření rozsáhlého sortimentu spotřebního zboží pro maloobchod z úzkého výrobního a dovozního sortimentu,
4. vyrovnání rozdílů mezi specializovanou a koncentrovanou výrobou (nabídka) a decentralizovanou poptávkou,
5. péče o množství, jakost a strukturu spotřebního zboží,
6. výzkum na trhu velkoobchodu.

Ke specifickým funkcím **maloobchodu** patří:

1. nákup zboží pro prodej spotřebitelům,
2. prodej zboží a podpora prodeje,
3. přeprava,
4. převzetí podnikatelského rizika,
5. finanční operace,
6. získávání informací a jejich poskytování zákazníkům (Hes, 2004).

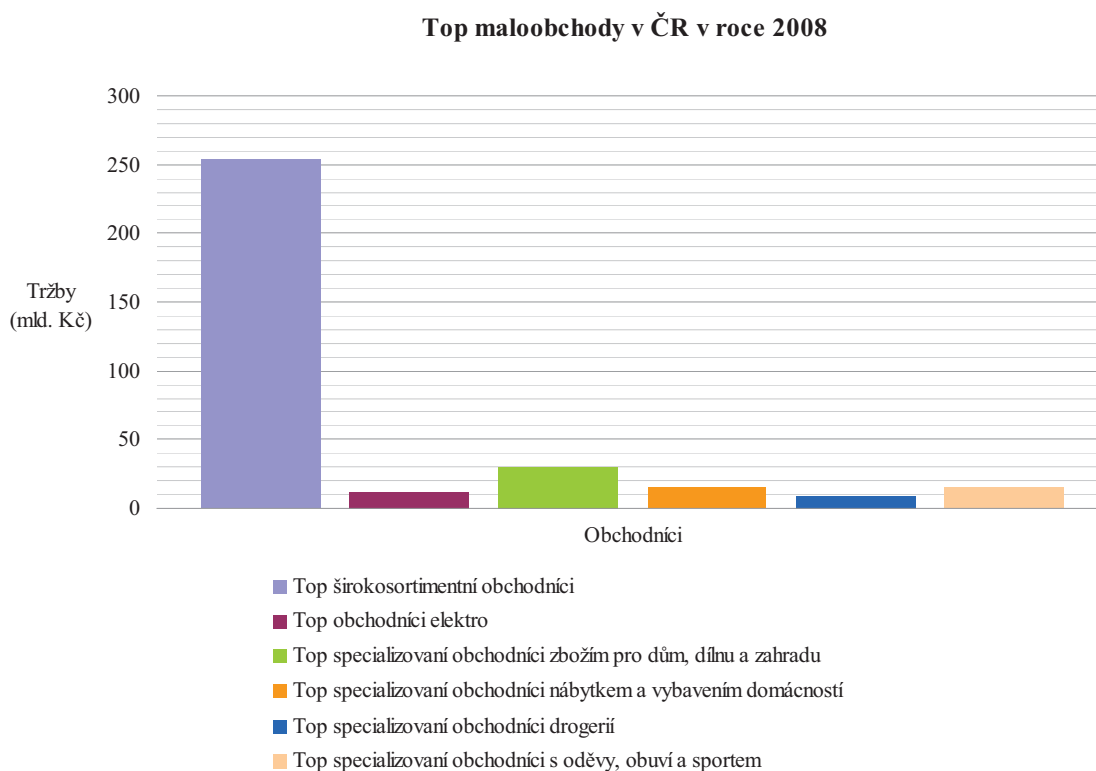
## 2.4 Typy maloobchodních společností

V tab. 2.4.a. a na obr. 2.4.a. jsou popsány top maloobchody v ČR z hlediska tržeb a podílu na trhu v roce 2008 (Incoma GFK, 2009)<sup>2</sup>.

Tab. 2.4.a. – Rozdělení maloobchodních odvětví z hlediska zastoupení na trhu v ČR v roce 2008

| <b>Maloobchody</b>  | <b>Tržby (mld. Kč)</b> | <b>Podíl (%)</b> |
|---|------------------------|------------------|
| Top širokosortimentní obchodníci                              | 254                    | 76               |
| Top obchodníci elektro  | 11,9                   | 4                |
| Top specializovaní obchodníci zbožím pro dům, dílnu a zahradu | 29,8                   | 9                |
| Top specializovaní obchodníci nábytkem a vybavením domácností | 14,6                   | 4                |
| Top specializovaní obchodníci drogerií                        | 9,2                    | 3                |
| Top specializovaní obchodníci oděvy, obuví a sportem          | 14,6                   | 4                |
| <b>CELKEM</b>   | <b>334,1</b>           | <b>100</b>       |

<sup>2</sup> Údaje pro rok 2009 nejsou dosud k dispozici.



Obr. 2.4.a. – Grafický přehled tržeb v roce 2008 v jednotlivých odvětvích maloobchodu

V kapitolách 2.4.1. – 2.4.6. jsou v tabulkách a na obrázcích podrobněji vyjádřena jednotlivá odvětví maloobchodu samostatně, top organizace maloobchodu na trhu v ČR, odhad jejich tržeb a podíl na trhu za rok 2008 (Incoma GFK, 2009).<sup>3</sup> V příloze č. 1 jsou uvedeny podrobnější údaje o jednotlivých společnostech. Tyto údaje pochází z internetové stránky Justice.cz a ze stránek jednotlivých obchodníků.

### 2.4.1 Širokosortimentní obchodníci

Širokosortimentní obchodníci se zaměřují na prodej potravinářského i nepotravinářského zboží. Mezi potravinářský sortiment patří např. pečivo, mléčné výrobky, ovoce a zelenina, mražené a chlazené zboží, sladkosti, káva, čaj, ... Z nepotravinářského zboží jde např. o hračky, nábytek, textil, počítače, elektroniku, jízdní kola, ...

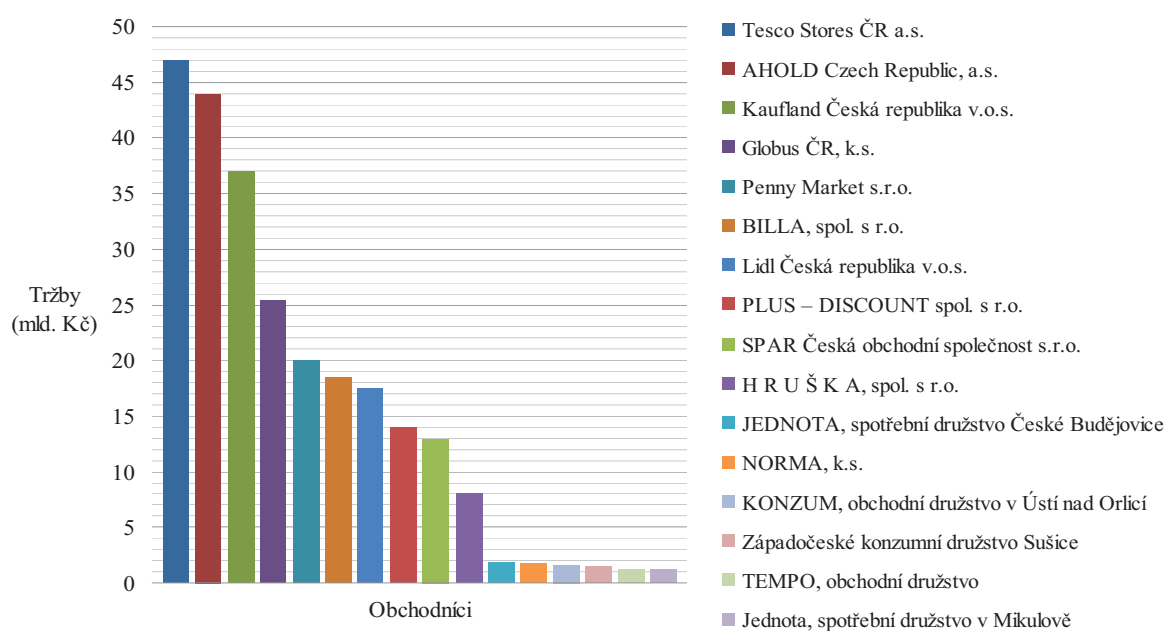
Maloobchodníci zavádějí prodej biopotravin, snaží se o ochranu životního prostředí. Mnozí přispívají do různých nadačních fondů.

3 Údaje o tržbách a přesném procentuálním podílu na trhu pro rok 2009 pro jednotlivé skupiny obchodníků nebyly nalezeny. Byl zjištěn pouze žebříček 10 top-společností na trhu v ČR a jejich tržby (v mld. Kč) v roce 2009 – 1. SCHWARZ (Kaufland + Lidl) (59,0), 2. REWE (Penny Market + BILLA) (48,5), 3. Tesco (46,5), 4. AHOLD (Albert) (43,0), 5. Makro Cash & Carry (36,6), 6. Globus (26,3), 7. Geco Tabak (17,2), 8. SPAR (13,8), 9. Peal (převážně velkoobchod) (9,5), 10. Ikea (9,0) (Incoma GFK, 2010; Hospodářské noviny, duben 2010).

Tab. 2.4.1.a. – Přehled top širokosortimentních obchodníků na trhu v ČR v roce 2008<sup>4</sup>

| Obchodníci                                   | Tržby<br>(mld. Kč)<br>odhad | Podíl (%)  | Řetězce (počet prodejen)   |
|--|-----------------------------|------------|--|
| Tesco Stores ČR a.s.                         | 47                          | 18,5       | Tesco hypermarket (59), Tesco OD (6), Tesco supermarket (42), Tesco Expres (6) |
| AHOLD Czech Republic, a.s.                   | 44                          | 17,3       | Hypernova (53), HyperAlbert (4), Albert (241)                                  |
| Kaufland Česká republika v.o.s.              | 37                          | 14,6       | Kaufland (88)  |
| Globus ČR, k.s.                              | 25,4                        | 10,0       | Globus (13)  |
| Penny Market s.r.o.                          | 20                          | 7,9        | Penny Market (206)   |
| BILLA, spol. s r.o.                          | 18,5                        | 7,3        | Billa (176)  |
| Lidl Česká republika v.o.s.                  | 17,5                        | 6,9        | Lidl (201)   |
| PLUS – DISCOUNT spol. s r.o.                 | 14                          | 5,5        | Plus (145)   |
| SPAR Česká obchodní společnost s.r.o.        | 13                          | 5,1        | Interspar (29), Spar (4)   |
| H R U Š K A, spol. s r.o.                    | 8,1                         | 3,2        | Hruška (280)   |
| JEDNOTA, spotřební družstvo České Budějovice | 1,9                         | 0,7        | COOP Terno (3), COOP TIP (23), COOP TUTY (7)                                   |
| NORMA, k.s.                                  | 1,8                         | 0,7        | Norma (41)   |
| KONZUM, obchodní družstvo v Ústí nad Orlicí  | 1,7                         | 0,7        | KONZUM MARKET, COOP Diskont (102)  |
| Západočeské konzumní družstvo Sušice         | 1,5                         | 0,6        | COOP TIP, COOP TUTY (127), COOP Diskont (2)                                    |
| TEMPO, obchodní družstvo                     | 1,3                         | 0,5        | COOP TUTY, COOP Diskont (98)   |
| Jednota, spotřební družstvo v Mikulově       | 1,3                         | 0,5        | COOP (89)  |
| <b>CELKEM</b>                                | <b>254</b>                  | <b>100</b> |  |

#### Top širokosortimentní obchodníci



Obr. 2.4.1.a. – Grafický přehled tržeb v ČR v roce 2008 u širokosortimentních obchodníků

<sup>4</sup> Údaje pro rok 2009 nejsou dosud k dispozici.

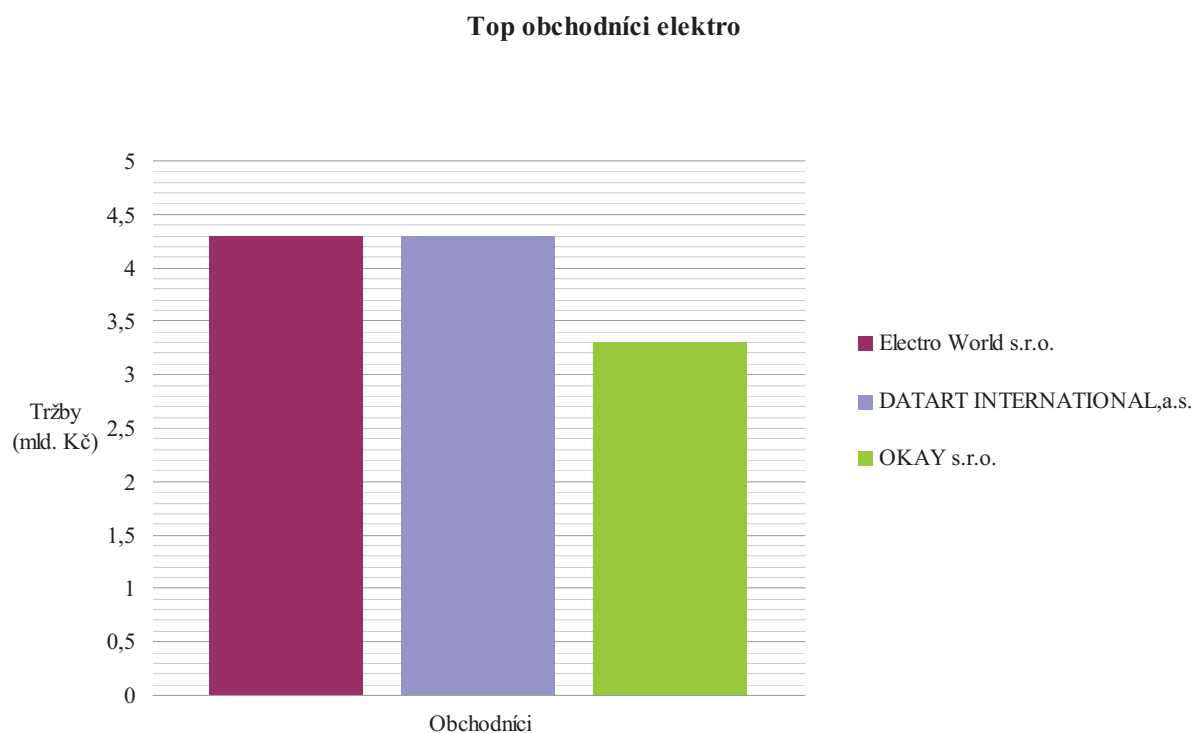
## 2.4.2 Obchodníci elektro

Maloobchodníci jsou zaměřeni na prodej spotřební elektroniky, nejčastěji s vysokou kvalitou a za příznivou cenu. Mezi typický sortiment, který nabízí, patří např. ledničky, pračky, sporáky, televizory, domácí kina, notebooky, žehličky, vysavače, fotoaparáty, aj.

Obchodníci elektro často nabízejí dopravu zdarma, výhodnou záruku či ekologickou likvidaci „vysloužilých“ spotřebičů. Mnozí přispívají do různých nadačních fondů.

Tab. 2.4.2.a. – Přehled top obchodníků elektro na trhu v ČR v roce 2008<sup>5</sup>

| Obchodníci                | Tržby (mld. Kč)<br>odhad | Podíl (%)  | Řetězce (počet prodejen) |
|---------------------------|--------------------------|------------|--------------------------|
| Electro World s.r.o.      | 4,3                      | 36         | Electroworld (17)        |
| DATART INTERNATIONAL,a.s. | 4,3                      | 36         | Datart (29)              |
| OKAY s.r.o.               | 3,3                      | 28         | Okay (55)                |
| <b>CELKEM</b>             | <b>11,9</b>              | <b>100</b> |                          |



Obr. 2.4.2.a. – Grafický přehled tržeb v ČR v roce 2008 u obchodníků elektro

<sup>5</sup> Údaje pro rok 2009 nejsou dosud k dispozici.

### 2.4.3 Specializovaní obchodníci zbožím pro dům, dílnu a zahradu

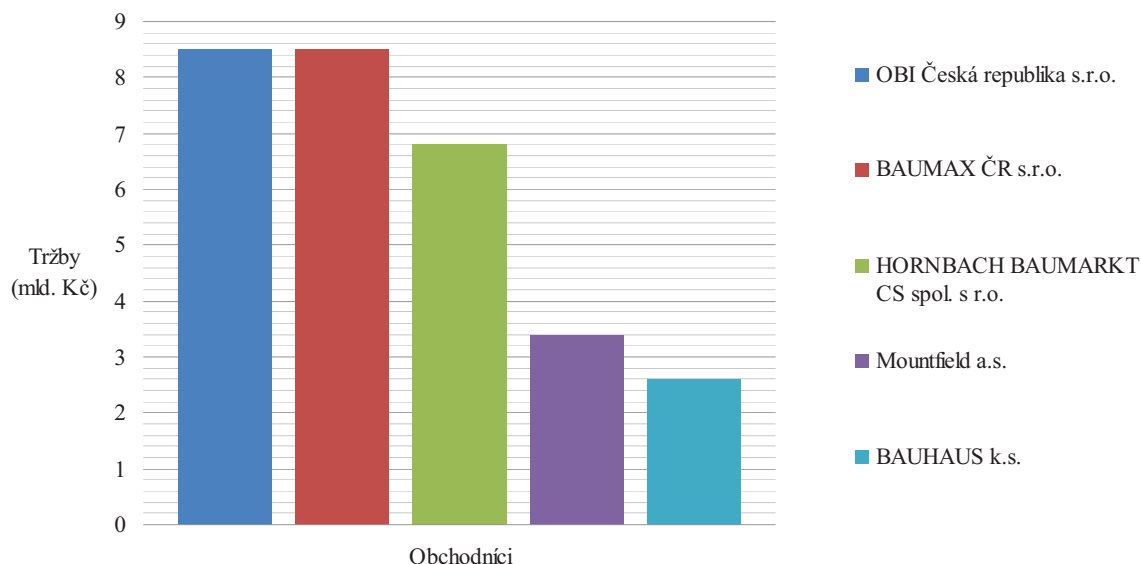
Specializovaní obchodníci se zaměřují především na potřeby pro kutily, stavební a zahradní potřeby. Typicky nabízený sortiment je např. nářadí, dřevo, barvy, stavebniny, tapety, obklady a dlažba, topení, sanita, osvětlení, traktory, sekačky, bazény, zahradní nábytek, ...

Někteří obchodníci sponzorují dobročinné, kulturní nebo sportovní akce.

Tab. 2.4.3.a. – Přehled top specializovaných obchodníků zbožím pro dům, dílnu a zahradu na trhu v ČR v roce 2008<sup>6</sup>

| Obchodníci                        | Tržby<br>(mld. Kč)<br>odhad | Podíl (%)  | Řetězce (počet prodejen) |
|-----------------------------------|-----------------------------|------------|--------------------------|
| OBI Česká republika s.r.o.        | 8,5                         | 29         | OBI (27)                 |
| BAUMAX ČR s.r.o.                  | 8,5                         | 29         | bauMax (23)              |
| HORNBACH BAUMARKT CS spol. s r.o. | 6,8                         | 23         | Hornbach (6)             |
| Mountfield a.s.                   | 3,4                         | 11         | Mountfield (52)          |
| BAUHAUS k.s.                      | 2,6                         | 9          | Bauhaus (5)              |
| <b>CELKEM</b>                     | <b>29,8</b>                 | <b>100</b> |                          |

Top specializovaní obchodníci zbožím pro dům, dílnu a zahradu



Obr. 2.4.3.a. – Grafický přehled tržeb v ČR v roce 2008 u obchodníků zbožím pro dům, dílnu a zahradu

<sup>6</sup> Údaje pro rok 2009 nejsou dosud k dispozici.

#### 2.4.4 Specializovaní obchodníci nábytkem a vybavením domácností

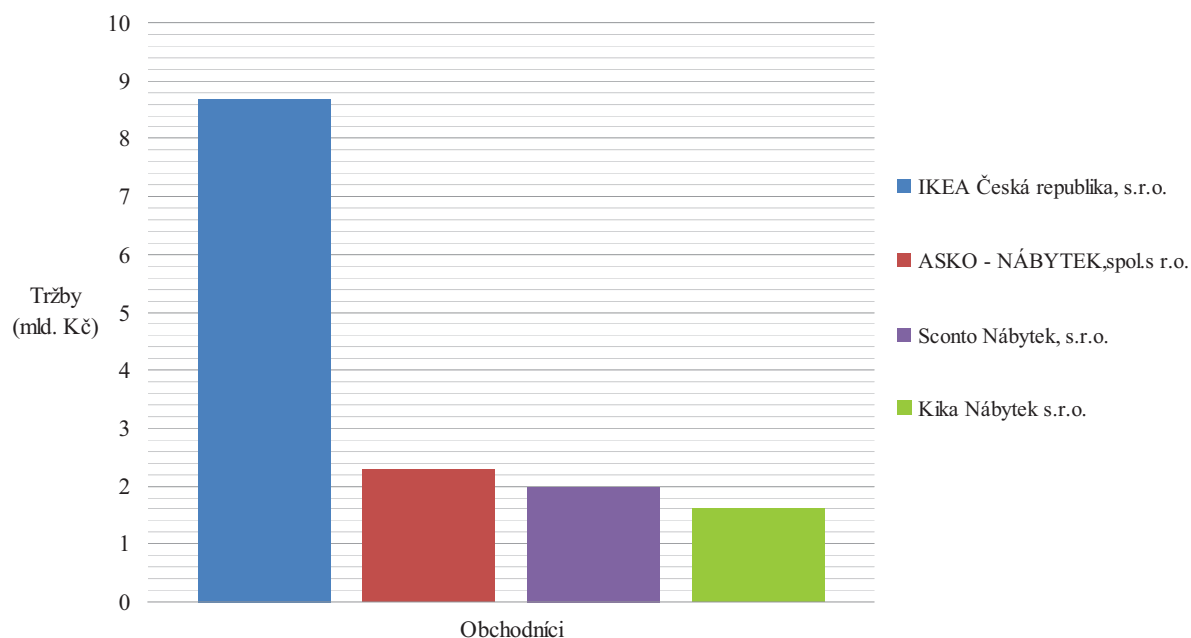
Specializovaní obchodníci nabízí nábytek do obývacích pokojů, kuchyní, dětských pokojů, ložnic, koupelen, předsíní. Zbožím jsou např. kuchyňské skřínky a spotřebiče, stoly, židle, pohovky a křesla, postele, osvětlení, zrcadla, textil a koberce, zahradní nábytek, aj.

Zákazníkům jsou poskytovány služby spojené s nákupem, jako je úvěrový prodej, poradenství, servis, montáž, doprava atd.

Tab. 2.4.4.a. – Přehled top specializovaných obchodníků nábytkem a vybavením domácností na trhu v ČR v roce 2008<sup>7</sup>

| Obchodníci                   | Tržby (mld. Kč)<br>odhad | Podíl (%)  | Řetězce (počet prodejen) |
|------------------------------|--------------------------|------------|--------------------------|
| IKEA Česká republika, s.r.o. | 8,7                      | 60         | Ikea (4)                 |
| ASKO - NÁBYTEK, spol.s r.o.  | 2,3                      | 16         | Asko (10)                |
| Sconto Nábytek, s.r.o.       | 2,0                      | 14         | Sconto (4)               |
| Kika Nábytek s.r.o.          | 1,6                      | 11         | Kika (4)                 |
| <b>CELKEM</b>                | <b>14,6</b>              | <b>100</b> |                          |

Top specializovaní obchodníci nábytkem a vybavením domácností



Obr. 2.4.4.a. – Grafický přehled tržeb v ČR v roce 2008 u obchodníků nábytkem a vybavením domácností

<sup>7</sup> Údaje pro rok 2009 nejsou dosud k dispozici.

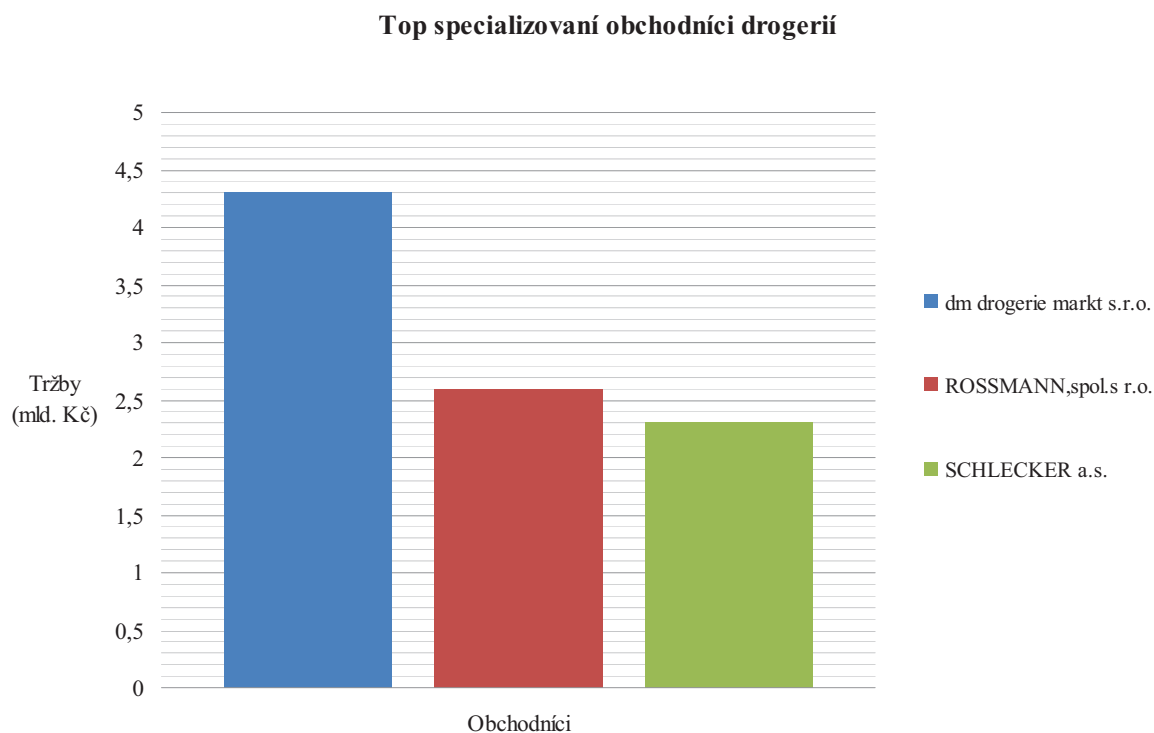


### 2.4.5 Specializovaní obchodníci drogerií

Specializovaní obchodníci drogerií se zabývají prodejem drogistického zboží a parfumerie. Zaměřují se především na dámskou a dětskou kosmetiku. Další skupinou je sortiment ústní hygieny, dámské hygieny, tělové a vlasové kosmetiky pro muže i ženy. Často se zde vyskytuje nabídka čistících a pracích prostředků, vitamínů, fotoslužeb, aj.

Tab. 2.4.5.a. – Přehled top specializovaných obchodníků drogerií na trhu v ČR v roce 2008<sup>8</sup>

| Obchodníci               | Tržby (mld. Kč) odhad | Podíl (%)  | Řetězce (počet prodejen) |
|--------------------------|-----------------------|------------|--------------------------|
| dm drogerie markt s.r.o. | 4,3                   | 47         | dm drogerie markt (156)  |
| ROSSMANN, spol.s r.o.    | 2,6                   | 28         | Rossmann (109)           |
| SCHLECKER a.s.           | 2,3                   | 25         | Schlecker (170)          |
| <b>CELKEM</b>            | <b>9,2</b>            | <b>100</b> |                          |



Obr. 2.4.5.a. – Grafický přehled tržeb v ČR v roce 2008 u obchodníků drogerií

<sup>8</sup> Údaje pro rok 2009 nejsou dosud k dispozici.

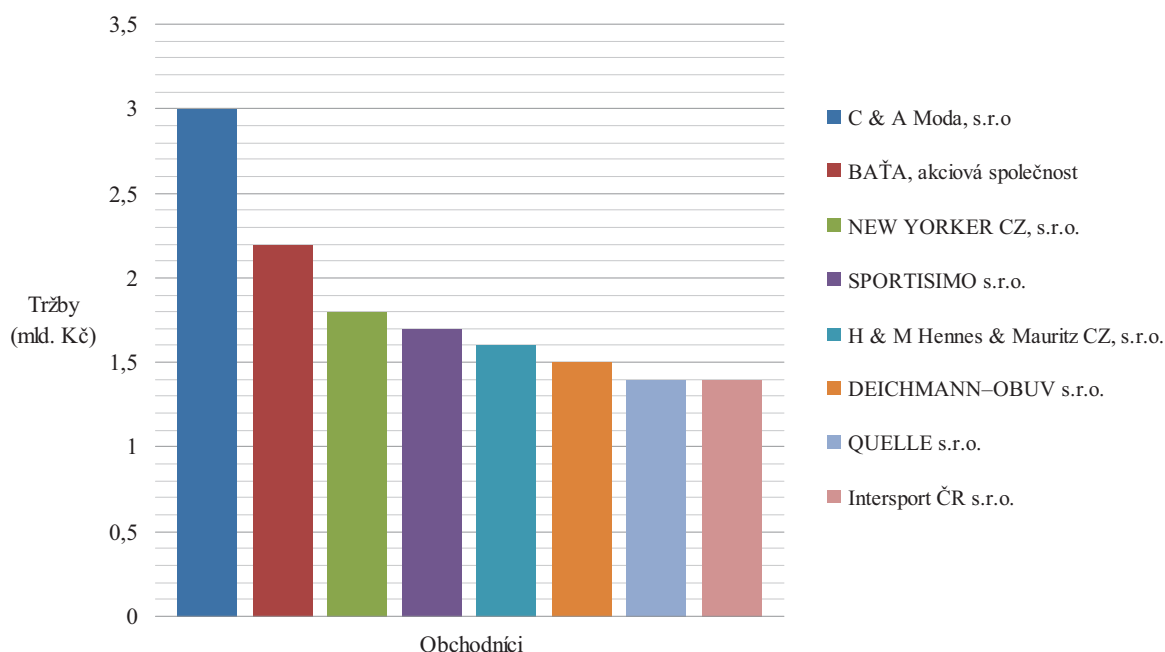
## 2.4.6 Specializovaní obchodníci oděvy, obuví a sportem

Maloobchodníci nabízejí módu a obuv pro všechny věkové skupiny. Snaží se zavést zboží s vysokou kvalitou a s „přiměřenou“ cenou. Hlavním zaměřením jsou módní oděvy, doplňky, móda pro těhotné ženy, spodní prádlo, boty, kosmetika, sportovní oblečení a vybavení, jako jsou např. lyže, potřeby pro fitness, běh, fotbal, posilovací stroje, ...

Tab. 2.4.6.a. – Přehled top specializovaných obchodníků oděvy, obuví a sportem na trhu v ČR v roce 2008 <sup>9</sup>

| Obchodníci                        | Tržby (mld. Kč)<br>odhad | Podíl (%)  | Řetězce (počet prodejen) |
|-----------------------------------|--------------------------|------------|--------------------------|
| C & A Moda, s.r.o                 | 3,0                      | 21         | C&A, Clockhouse (33)     |
| BAŤA, akciová společnost          | 2,2                      | 15         | Baťa (92)                |
| NEW YORKER CZ, s.r.o.             | 1,8                      | 12         | New Yorker (39)          |
| SPORTISIMO s.r.o.                 | 1,7                      | 12         | Sportisimo (52)          |
| H & M Hennes & Mauritz CZ, s.r.o. | 1,6                      | 11         | H&M (14)                 |
| DEICHMANN–OBUV s.r.o.             | 1,5                      | 10         | Deichmann (63)           |
| QUELLE s.r.o.                     | 1,4                      | 10         |                          |
| Intersport ČR s.r.o.              | 1,4                      | 10         | Intersport (34)          |
| <b>CELKEM</b>                     | <b>14,6</b>              | <b>100</b> |                          |

Top specializovaní obchodníci s oděvy, obuví a sportem



Obr. 2.4.6.a. – Grafický přehled tržeb v ČR v roce 2008 u obchodníků oděvy, obuví a sportem

<sup>9</sup> Údaje pro rok 2009 nejsou dosud k dispozici.

## 2.5 Několik rad pro maloobchod

Každý maloobchodník by si měl pamatovat:

- „Udělejte si ze svých zákazníků přátele“ (Toman, 2009, s. 9).
- „Dbejte na to, aby do prodejny bylo vidět. Zákazník chce vědět, co je uvnitř a zejména co ho čeká hned za dveřmi“ (Toman, 2009, s. 14).
- „Poskytněte v létě kolemjdoucím stín a váš prodej vzroste“ (Toman, 2009, s. 18).
- „Nespoléhejte se na akční slevy. Na věrnost zákazníků nemají žádný vliv“ (Toman, 2009, s. 27).
- „Oddělte zřetelně prodejní a ostatní prostory. Stačí na to i symbolický pultík“ (Toman, 2009, s. 28).
- „Hudba v prodejně má za úkol vytvářet atmosféru, ne dávat koncertní zážitky nebo bavit personál“ (Toman, 2009, s. 41).
- „Chcete-li být úspěšní, myslete za zákazníka“ (Toman, 2009, s. 46).
- „Dávejte zákazníkům dostatek místa a času pro výběr“ (Toman, 2009, s. 56).
- „Už při pozdravu dávejte zákazníkům najevo, že je rádi vidíte“ (Toman, 2009, s. 61).
- „Osobní doporučení je nejúčinnější reklamou a přitom je prakticky zdarma“ (Toman, 2009, s. 120).

### 3 Účetní a daňové aspekty maloobchodu

#### 3.1 Dodavatelské bonusy v maloobchodě – účetní a daňové aspekty

Významný podíl na příjmech maloobchodních řetězců mají dodavatelské bonusy. Jsou to např. různé typy poplatků hrazené dodavatelem, slevy z nákupních cen, atd. Důležité je, aby se zachytily ve výsledku hospodaření ve správném účetním období.

Rozlišujeme čtyři typy dodavatelských bonusů:

1. **obratové bonusy** – jsou stanoveny jako procento z obratu daného zboží na prodeju. Výše procenta záleží na období a objemu odebraného zboží. Obrátové bonusy představují slevu z kupní ceny zboží a účtují se do nákladů v okamžiku prodeje zboží,
2. **bonusy za včasnou úhradu** – splatnost faktur je většinou 30 – 60 dní, je-li vyžadována včasnejší platba, musí být ve smlouvě upravena procentní sazba za dřívější zaplacení. Bonus se stává součástí pořizovací ceny zboží, náklady na prodané zboží tak snižuje,
3. **marketingové příspěvky a promoční akce** – různé typy poplatků za marketingové akce (umístění výrobku na viditelném místě, v letáku, ...), registrace daného zboží. Výše bonusu bývá přesně stanovena. Při účtování musíme brát tyto bonusy jako slevu z nakoupeného zboží, měly by snížit náklady na prodané zboží po délku trvání dané marketingové akce,
4. **příspěvky na otevření nové prodejny** – bonusy se ve smlouvě stanoví konkrétní částkou v návaznosti na otevření prodejny. Bonus můžeme brát za příspěvek dodavatele na zprovoznění nové prodejny. Tento typ bonusu bývá většinou nenávratný, měl by být účtován oproti nákladům spojeným s otevřením nové prodejny.

Je nutné sledovat bonusy i z **daňového hlediska** (převážně daň z přidané hodnoty). Daňová rizika se nacházejí jak na straně dodavatele, tak na straně maloobchodní společnosti.

Z daňového pohledu rozlišujeme bonusy v praxi na dva hlavní typy:

1. u „klasických“ bonusů poskytuje dodavatel dodatečnou slevu v závislosti na objemu odebraného zboží, naopak maloobchodní společnost mu neposkytuje žádné protiplnění. Jde zde především o obrátové bonusy či bonusy za včasnou úhradu. Tyto bonusy se dají z pohledu DPH charakterizovat jako sleva vázající se ke konkrétní dodávce. Dodavatel musí na tyto bonusy vystavit dobropis – standardní daňový dobropis (mění se původní výše DPH) nebo účetní dobropis (nemá vliv na původní výši DPH). Zákon o DPH připouští účtovat bonusy prostřednictvím účetních dobropisů. Díky tomu dochází ke snížení rizika a administrativní zátěže spojené s daňovými dobropisy,

2. platby, které poskytuje maloobchodní společnost za plnění svému dodavateli. Může se jednat např. o různé typy marketingových příspěvků, příspěvky na elektronickou fakturaci, na promoční akce, aj. Tyto platby mají odlišný režim DPH. Maloobchodní společnost provádí především plnění, u nichž obvykle vzniká povinnost přiznat a zaplatit DPH na výstupu. Musí se pečlivě analyzovat charakter plateb, zda nedojde k nutnosti vystavit daňový doklad, přiznat a zaplatit DPH (Bareš, Potomský, únor 2008).

### 3.2 Daňové problémy v maloobchodě

Maloobchodní společnosti, působící v oblasti mezi výrobou a konečnou spotřebou, rozvíjí dodavatelsko-odběratelské vztahy s mnoha subjekty, spravují své zásoby a vystavují daňové doklady a faktury. Je vyžadováno mnoho informací pro řízení oběhu zboží, tržních rizik a ekonomických transakcí.

Daňové otázky, které se nejčastěji objevují, se týkají dvou nejvýznamnějších daní:

1. **daň z příjmů právnických osob** – finanční úřady zaměřují svůj pohled např. na škody a manka. Podle srovnávací analýzy provedené Konečnou a Thelenovou (2008) lze vidět, že některé podniky neumějí správně vytvořit normy přirozených úbytků zásob. Často dochází k nesledování korelace mezi manky a náklady na ochranu zboží, k neaktualizování norem,
2. **daň z přidané hodnoty** – největší ohlas je na vystavování dobropisů bez dopadů na realizovaná zdanitelná plnění, charakter a druhy bonusů, nutnost vystavovat nové daňové doklady, elektronická fakturace aj. Vyhotovuje se zpráva, jestli je celý systém DPH v souladu se zákonnými předpisy, a identifikují se rizika spojená s transakcemi. Vystavování voucherů je jeden z pozitivních dopadů na maloobchodní společnosti.

Častými rizikovými položkami jsou tzv. nejasné klasifikace oprav a rekonstrukcí majetku a budov, vyvolané investice, manka a škody, likvidace zásob.

Pokud společnost realizuje investiční výstavbu, musí se zavázat k vybudování místních komunikací a křižovatek, dětských hřišť, aj. Tyto výdaje byly dříve účtovány jako dary, byly tedy daňově neuznatelným výdajem, ale po novele zákona o daních z příjmů jsou součástí vstupní ceny hmotného majetku a do daňově uznatelných výdajů se dostanou prostřednictvím daňových odpisů.

Správce daně může být požádán o **tzv. závazné posouzení** (metoda tvorby ceny) a také o uplatnění daňové ztráty při změně vlastníka. Plátce daně může poprosit o posouzení,

zda je činnost opravou či technickým zhodnocením. Výsledné rozhodnutí je pak zpoplatněno sumou 10 000 Kč.

Daňovým nákladem jsou náklady vzniklé v důsledku vykonané likvidace zásob materiálu, nedokončené výroby, polotovarů, hotových výrobků a zboží. U potravinářských výrobků či u léků to platí pouze tehdy, pokud je jejich doba použitelnosti již prošlá a nelze je tudíž dále prodávat. Poplatník je povinen vypracovat protokol pro prokázání likvidace, uvede zde důvody likvidace, způsob, místo a čas likvidace, kdo provedl likvidaci, specifikace předmětů likvidace a jakým způsobem bude se zlikvidovanými předměty naloženo (Konečná, Thelenová, 2008).

### **3.3 Zboží – účtová skupina 13**

Zboží nakupuje účetní jednotka za účelem dalšího prodeje v nezměněném stavu. Představuje určitý druh zásob.

Položka *C.I.5. Zboží* v sobě zahrnuje movité věci včetně zvířat, jsou-li nabyté za účelem dalšího prodeje, dále výrobky vlastní výroby, jež byly aktivovány a předány do prodejen, zvířata vlastního chovu, která jsou již dospělá a připravena k prodeji, nemovitosti u účetní jednotky zabývající se nákupem a prodejem nemovitostí.

Při prodeji tyto zásoby nemění svou formu. U zboží může být upravováno množství nebo balení, tzn. zboží může být porcováno, paketoáno, rozbalováno. Výrobky vlastní výroby, které se prodávají ve vlastních prodejnách, se stávají zbožím. Zbožím mohou být také pozemky, budovy či stavby, pokud s nimi účetní jednotka obchoduje na základě živnostenského listu.

Při účtování zboží se používají účty *131 – Pořízení zboží* a *132 – Zboží*. Účet *131 – Pořízení zboží* se řadí mezi tzv. kalkulační účty, účtuje se na něm cena pořízení a ostatní náklady související s pořízením zboží. Slouží k vyrovnaní časového nesouladu mezi fakturací a dodávkou zboží do podniku. Patří mezi účty aktivní a k datu účetní závěrky nesmí mít zůstatek. Účet *132 – Zboží* představuje sklad zásob (Kolektiv autorů – Účetní souvztážnosti 2008 – 2009, 2008).

### **3.4 Oceňování zásob v prodejních cenách v maloobchodě**

Evidence zboží na skladových kartách se obvykle v maloobchodě nevede. Jsou tedy připouštěny pouze členění a sledování zásob podle místa uložení či podle odpovědných osob.

Maloobchodní prodej lze účtovat pomocí několika možností. Mezi dvě základní patří:

- a) k jednotlivým skupinám zboží se přičte pořád stejně vysoká marže, podle nákupní ceny se pak mění prodejní cena,
- b) marže se mění a zboží má pořád stejnou prodejní cenu.

Účtování prostřednictvím pevné ceny a odchylek je jednou z možností celého účtování. Odchylkou u zboží evidovaného v maloobchodech v prodejní ceně je rozdíl mezi nákupní a prodejní cenou (obsahuje DPH).

Účelem tohoto účtování je:

- a) zboží ze skladu přeúčtovat na prodejnu, a to v prodejní ceně včetně DPH,
- b) odvodit částky účtované na účtu 504 – *Prodané zboží z tržeb bez využití evidence zásob*, zároveň zjistit zůstatek na účtu 132 – *Zboží na skladě a v prodejnách*.

Ostatní náklady na prodej kryje marže, která vytváří i zisk.

Tento způsob zabezpečuje sledování zásob v prodejní ceně pro inventární a kontrolní účely, zároveň sleduje DPH z této ceny. Je dodržena podmínka o oceňování zásob v pořizovací ceně. Účetnímu stavu odpovídá zůstatek DPH, lze ho zkontrolovat inventarizací. Pomocí registrační pokladny nebo dokladu zjistíme daň na výstupu.

U jiných způsobů oceňování zásob záleží na pravidlech stanovených finančním úřadem účetní jednotce.

Neexistuje-li na prodejnách a na skladě žádná technika, která by se shodovala s uvedeným schématem, provádějí se výpočty pomocí vhodně upravených formulářů.

Ve vnitropodnikové směrnici musí být upraven způsob rozpouštění oceňovacích rozdílů, ať už účetní jednotka používá jakýkoliv. Nesmí díky tomuto způsobu docházet ke zkreslování hospodářského výsledku a stavu majetku (Kolektiv autorů – Účetní souvztažnosti 2008 – 2009, 2008).

### **Příklad:**

*„Nakupované zboží je vedeno na skladě v ceně pořizovací ceně, rozdělené na cenu pořízení a ostatní náklady. Na prodejnu je přeúčtováno v ceně prodejní, kterou účetní jednotka tvoří tak, že k ceně pořízení připočte 20 % marže a DPH. Nakoupeno 10 ks zboží, 10 ks převedeno na prodejnu a z toho 5 ks prodáno. Jsou zřízeny analytické účty k účtu 132, a to 132/1 – Zboží v prodejní ceně, 132/2 – Marže, 132/3 – Prodejní DPH. Poslední účet zobrazuje DPH, které je obsaženo v prodejní ceně, ale není doposud realizováno. Skutečné DPH je na účtu 343 – DPH“ (Kolektiv autorů - Účetní souvztažnosti 2008 – 2009, 2008, s. 54).*

Tab. 3.4.a. – Účetní případy

| Č. | Doklad   | Popis účetního případu   | Částka                                 | Má dátí                 | Dal                     |
|----|----------|--|--|-------------------------|-------------------------|
| 1. | DF       | Dodavatelská faktura za zboží<br>a) celkem<br>b) nákup zboží 10 ks po 80 Kč<br>c) DPH 10%  | 880,-<br>800,-<br>80,-                 | 131<br>343              | 321                     |
| 2. | DF       | Dopravné (od neplátce DPH)   | 200,-                                  | 131                     | 321                     |
| 3. | Převodka | Převod 10 ks do prodejny<br>a) prodejní cena (1 000 + 200 + 120)<br>/ 10 ks = 132 Kč/ks<br>b) ocenění v prodejně – marže 20%<br>c) DPH z prodejní ceny | 1 000,-<br>1 320,-<br>-200,-<br>-120,- | 132/1<br>132/2<br>132/3 | 131                     |
| 4. | Prodejka | Prodej 5 ks á 132 Kč<br>a) tržba bez DPH<br>b) DPH 10%   | 660,-<br>600,-<br>60,-                 | 211                     | 604<br>343              |
| 5. | ID       | Interní doklad<br>a) úbytek zásob v prodejních cenách<br>(5 ks)<br>b) úbytek marže (-200 / 1 320) x 660<br>c) úbytek DPH (-120 / 1 320) x 660          | 660,-<br>-100,-<br>-60,-               | 504<br>504<br>504       | 132/1<br>132/2<br>132/3 |

V operaci 3b) se vytvoří prodejní cena:

|                        | Celkem   | Za kus |
|------------------------|----------|--------|
| z ceny pořizovací      | 1 000 Kč | 100 Kč |
| plus 20% marže         | 200 Kč   | 20 Kč  |
| plus % DPH při prodeji | 120 Kč   | 12 Kč  |
| Celkem                 | 1 326 Kč | 132 Kč |

(Kolektiv autorů - Účetní souvztažnosti 2008-2009, 2008).

*„V prodejně na cenovkách musí být prodejní cena, tedy  $10 \times 132 \text{ Kč} = 1\,320 \text{ Kč}$ . Nedošlo-li ale k prodeji, musí být oceněno zboží pořizovací cenou (proto 3c) a 3d)).*

*V případě 5a) se tržby z operace 4a) naučtují ještě jednou, přímou úměrou se pak v operaci 5b) a 5c) dopočte oprava účtů 132/2 a 132/3“ (Kolektiv autorů - Účetní souvztažnosti 2008 – 2009, 2008, s. 54).*

Na účet odchylek lze přímo účtovat náklady spojené s pořízením. Dalším způsobem účtování je např. ten, kdy je prodejní cena účtována již ve skladu. Účtování je stejné, pouze jsou použity doplňkové analytické účty a účet odchylek (Kolektiv autorů - Účetní souvztažnosti 2008 – 2009, 2008).



### 3.5 Služby – účtová skupina 51

Mezi služby řadíme účty *511 – Opravy a udržování*, *512 – Cestovné*, *513 – Náklady na reprezentaci*, *518 – Ostatní služby*.

Na účet *511 – Opravy a udržování* se účtují opravy, u nichž se odstraňují účinky fyzického opotřebení nebo poškození. Základním účelem je uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu. Činnost, která zpomaluje fyzické opotřebení, se nazývá udržování. Často se předchází poruchám a odstraňují se drobné závady. Je nutno dávat pozor na záměnu s technickým hodnocením. Tento účet je daňově uznatelným nákladem.

Na účtu *512 – Cestovné* se účtují náklady na pracovní cesty. Jde např. o náklady na dopravu hromadnými dopravními prostředky, ubytování, stravné, spotřeba pohonných hmot aj. Poskytnutí cestovních náhrad musí vycházet z právních předpisů. Účet je daňově uznatelný do výše stanovené ZDP a ZP.

Účet *513 – Náklady na reprezentaci* zahrnuje pohoštění, dary a občerstvení. Darem není reklamní nebo propagační předmět opatřený logem firmy, jehož hodnota bez DPH nepřesahuje 500 Kč a nepodléhá spotřební dani (výjimka tichého vína). Účet je daňově neuznatelný.

Na účtu *518 – Ostatní služby* se účtují náklady spojené s nakoupenými službami. Účtují se sem např. poradenské služby, výkony spojů (telefonní poplatky, listovní zásilky atd.), reklama a propagace, úklidové služby, nájemné, spotřeba drobného nehmotného majetku aj. Na tomto účtu účtujeme na základě faktur, interních nebo výdajových pokladních dokladů. Účet je daňově uznatelným nákladem (Kolektiv autorů – Účetní souvztažnosti 2008 – 2009, 2008).

### 3.6 Normy přirozených mank a ztratného v maloobchodě

Přirozené úbytky zásob a ztratné nelze z obchodní činnosti nijak vyloučit, ani při vynaloženém úsilí. Je nutno pohlížet na manka také z daňového pohledu, a to zda jsou daňově uznatelná či neuznatelná. Účetní jednotka si musí počínat opatrně, aby nedocházelo ke zbytečnému doměření daně či k sankcím ze strany správce daně.

Normy přirozených úbytků a ztratného vyjadřují, že ztráta nevznikla zaviněním hmotně odpovědné osoby, nýbrž přirozeným úbytkem zboží či drobnou krádeží. Mezi přirozené úbytky zboží můžeme řadit úbytky vzniklé vypařením, vymražením, táním, vysušením, vypečením, vychlazením, prosakováním, rozlitím, rozsypáním, rozptýlením, krájením, řezáním, porcovaním, sekáním, rozdrobením, těkavostí, tvrdnutím, rozkladem,

usazením a ulpěním na obalech. Norma má stanovit procentuální množství úbytků na zboží, snížení životnosti, fyzické a chemické znehodnocení či zničení zboží (např. hniloba, plíseň), nebo morální či technické znehodnocení. Tyto ztráty jsou pak do normy **daňově uznatelným výdajem**.

O ztratné ani o přirozený úbytek se nejedná, pokud dojde ke ztrátám z důvodů subjektivních příčin, tj. např. špatný odhad nakoupeného zboží, špatné skladování, vysoká cena aj. Tyto škody jsou pak **daňově neuznatelným nákladem** (uznatelným nákladem je pouze do výše přijaté náhrady od pojišťovny či od odpovědné osoby).

Je důležité vycházet ze správně a přehledně vedené skladové evidence a také z řádně provedené inventarizace. Nutné je mít záznamy, kolik výrobků a v jaké ceně muselo být vyhozeno, kolik se ztratilo apod. Platí: *„čím více je norma hmatatelně podložena, tím je pro finanční úřad a jeho kontroly přijatelnější“* (Asociace hotelů a restaurací České republiky, <[http://www.ahrcr.cz/index.php?searchword=maloobchod&option=com\\_search&Itemid=>](http://www.ahrcr.cz/index.php?searchword=maloobchod&option=com_search&Itemid=>)).

Základ tvorby vnitropodnikových směrnic vychází z hlavního cíle předpisů, a to zajistit jednotný postup při sledování různých skutečností a situací. Měl by být vytvořen stejný postup a řešení v podobných situacích. Klade se důraz na obsah směrnic, nikoliv na formu.

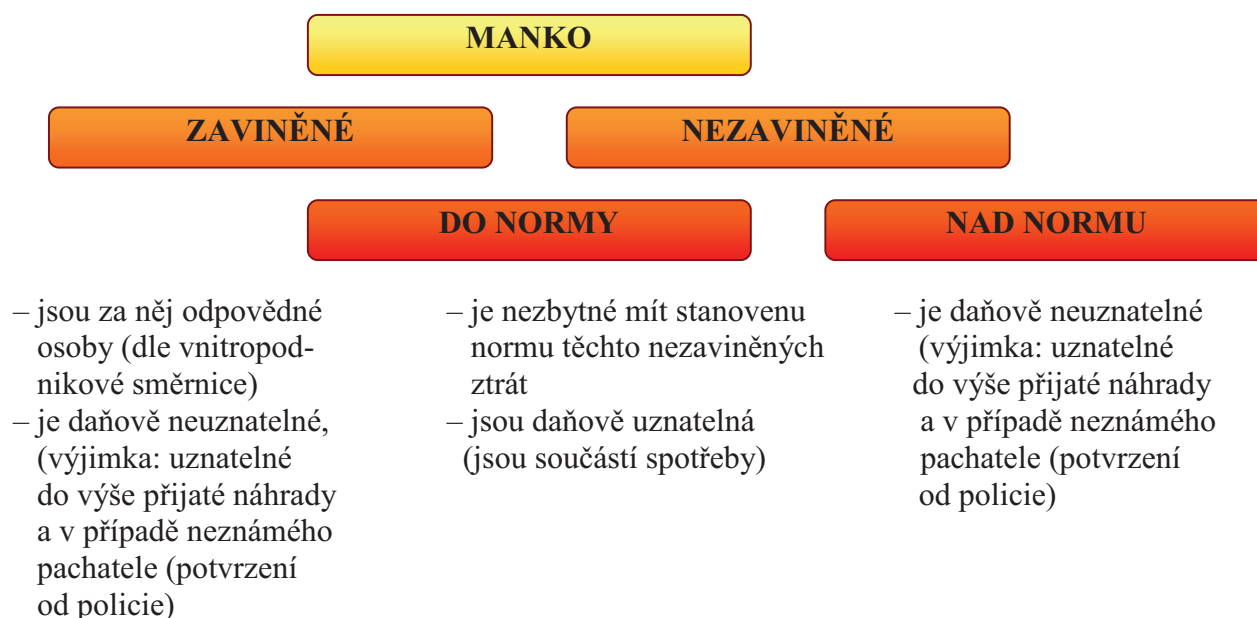
Možností stanovení normy se zabývá např. Český účetní standard pro podnikatele č. 007, nebo i zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů.

Daňové i účetní předpisy nepřímo ukládají účetním jednotkám stanovení norem přirozených úbytků zásob a ztratného. Daňově uznatelným nákladem budou jen úbytky v rámci normy, nad normu budou manka považována za daňově neuznatelný náklad.

Jedním z hlavních důvodů stanovení **norem přirozených úbytků v maloobchodě** je především úbytek např. na zásobách zeleniny a ovoce, potravinářského, lékárenského, chemického zboží, uzenin, apod. Jde o zboží, které je ovlivněno svou povahovou charakteristikou, nelze úbytkům předcházet. Tzn. že např. u uzenin může jít o úbytky při krájení, vysychání, apod., u ovoce o sesychání, plíseň, hnilobu, atd. K nezaviněným ztrátám patří také drobné krádeže zboží nepřistiženými zákazníky.

Stanovené normy je nutné prokazatelně doložit správci daně a zdůvodnit je. Je velmi složité stanovit způsob výpočtu normy. Neexistuje žádný předpis, který by stanovoval, jakým způsobem vypočítat normu přirozených úbytků a ztratného. Hlavní je vycházet z aktuálních prodejních podmínek, kvality obalu, způsobu evidence, aj.

Z pohledu účetnictví a daně z příjmů představují manka úbytek majetku účetní jednotky. Vznikají jako nechtěný vedlejší efekt podnikatelské činnosti. Znamenají tak pro účetní jednotku majetkovou újmu. Účetní stav je větší než skutečný stav zjištěný fyzickou inventurou. Dochází k následnému vyhodnocení inventarizačních rozdílů.



Obr. 3.6.a. – Manko (Asociace hotelů a restaurací České republiky, <[http://www.ahrcr.cz/index.php?searchword=maloobchod&option=com\\_search&Itemid=>](http://www.ahrcr.cz/index.php?searchword=maloobchod&option=com_search&Itemid=>))

Maloobchod představuje evidenčně náročnou podnikatelskou činnost. Stav zásob se denně mění, tudíž není možné provádět inventuru každý den. **Evidence v maloobchodě se řídí** zákonem o účetnictví, zákonem o daních z příjmů, zákonem o dani z přidané hodnoty, zákonem o cenách, vyhláškou k zákonu o účetnictví a účetními standardy, hygienickými předpisy, atd. Svůj zvolený způsob evidence je účetní jednotka povinna popsat a uložit jako interní účetní písemnost.

Maloobchodní jednotky nemají povinnost vést **analytickou evidenci**. Nejsou vedeny skladové karty podle skladových položek, nýbrž jsou vedeny analytické účty pro sledování celkové hodnoty zásob podle odpovědných osob a místa uložení.

Účetní standard výslovně neuvádí princip oceňování zásob použitím prodejní ceny se sledováním odchylek, ale považuje se za obvyklý způsob účtování zboží v maloobchodní jednotce. Odchyly jsou členěny podle jejich vzniku, a to na odchylky představující DPH z prodejní ceny, odchylky ve výši nákladů souvisejících s pořízením zboží, odchylky ve výši obchodní marže, podnik z nich hradí provozní náklady. Výhodou je, že je zboží v účetnictví

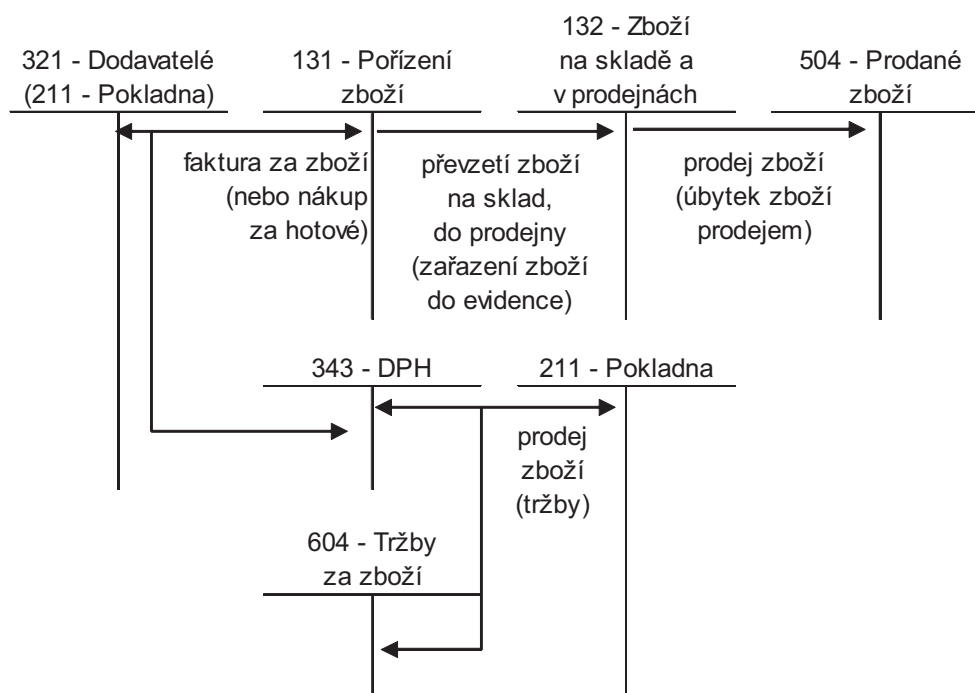
sledováno v pořizovacích cenách, na prodejnách pak v ocenění, za které se zboží prodává, ceny jsou snadno zjistitelné přímo na prodejně.

Při ocenění zboží v maloobchodě je nejvhodnější použít ocenění průměrnými cenami (po každé dodávce vypočteme novou průměrnou cenu na skladě, průměr se počítá pouze v určitých intervalech) nebo metodou FIFO (první do skladu – první ze skladu, nutná je přesná evidence pořadí dodávek a jejich cen).

V **daňové evidenci** se vede zápis o příjmech a výdajích a o stavu peněz v peněžním deníku. Nákup zboží za účelem dalšího prodeje je účtován v oddílu *Výdaje zahrnované do základu daně* pod položkou *Nákup zboží*. Zboží je oceněno bez DPH cenou pořizovací. Tržby jsou účtovány jako *Příjmy zahrnované do základu daně* pod položkou *Tržby za zboží*. Po odečtení *Nákupu zboží* od *Tržeb za zboží* dostaneme obchodní přírážku. Rozdíl mezi příjmy a výdaji zahrnovanými do základu daně představuje na konci účetního období základ daně, který se následně upravuje o nezdanitelné částky a odčitatelné položky.

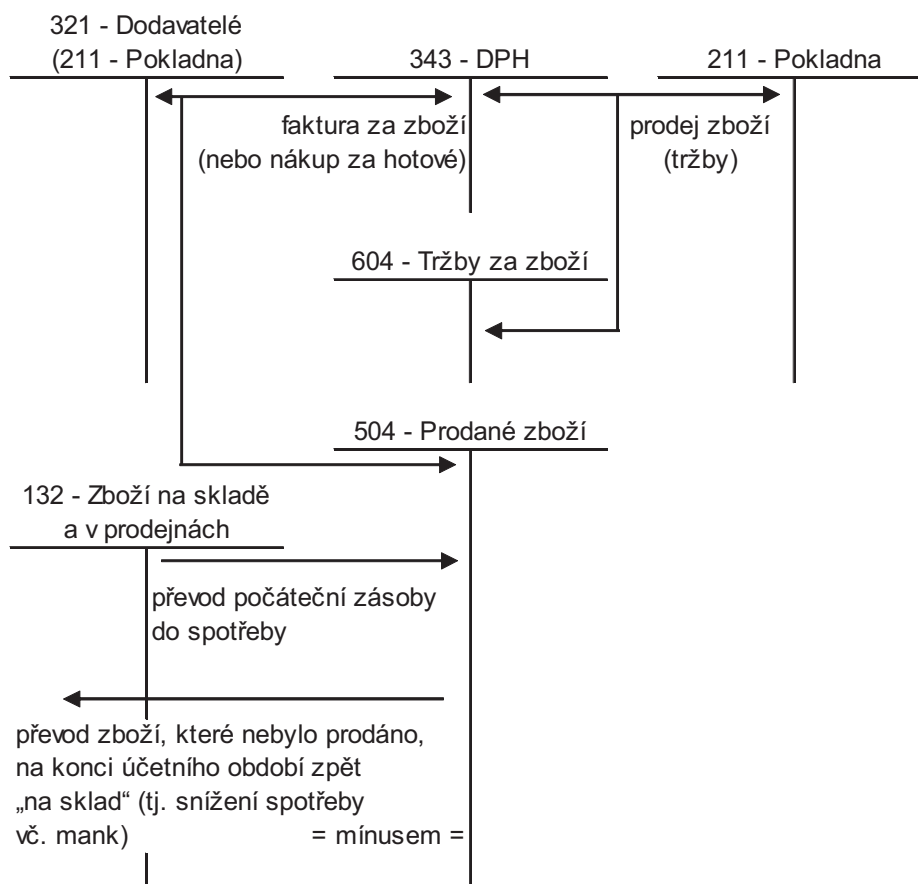
V **účetnictví** se zásoby evidují na účtech 132 – *Zboží na skladě a v prodejnách*, 504 – *Prodané zboží*, 604 – *Tržby za zboží*, dále se používají účty 131 – *Pořízení zboží* a 343 – *DPH*. Při účtování zásob si účetní jednotka může zvolit způsob účtování – způsob A nebo způsob B. Dále je popsán rozdíl mezi nimi:

- **způsob A** – zápisy jsou prováděny na účtech zásob v hlavní knize po celé účetní období, průběžně se evidují přírůstky a úbytky zboží na účtu 132 – *Zboží na skladě a v prodejnách*,



Obr. 3.6.b. – Účtování zásob způsobem A (Asociace hotelů a restaurací České republiky, <[http://www.ahrcr.cz/index.php?searchword=maloobchod&option=com\\_search&Itemid=>](http://www.ahrcr.cz/index.php?searchword=maloobchod&option=com_search&Itemid=>)>)

- **způsob B** – nákup zboží se účtuje přímo do nákladů na účet 504 – *Prodané zboží*, koncem účetního období se účtuje až na účet 132 – *Zboží na skladě a v prodejnách*.



Obr. 3.6.c. – Účtování zásob způsobem B (Asociace hotelů a restaurací České republiky, <[http://www.ahrcr.cz/index.php?searchword=maloobchod&option=com\\_search&Itemid=>](http://www.ahrcr.cz/index.php?searchword=maloobchod&option=com_search&Itemid=>)>)

Inventarizace zásob se musí provádět minimálně jednou ročně a její provedení musí být prokazatelné minimálně po dobu 6 let po provedení, tzn. musí se archivovat veškeré doklady s inventarizací související. Inventarizace může být řádná nebo mimořádná, a má zjistit, zda stav majetku a závazků z účetnictví odpovídá skutečnosti. Může se provádět fyzická inventura (vážení, měření, ...), nebo dokladová inventura (kontrola správnosti dokladů). Po provedení inventur a sestavení inventurních soupisů dochází ke zjištění inventarizačních rozdílů, tj. manko nebo přebytek.

Důkazným prostředkem je také inventarizační zápis, který má řadu předepsaných náležitostí, jako je datum vyhotovení zápisu, datum inventarizace, osoby odpovědné za inventarizaci a za zaúčtování včetně podpisů, atd.

Za náhradu se považuje plnění od pojišťovny, nebo odpovědného obchodního partnera či zaměstnance.

Je-li skutečné manko menší nebo rovno částce nezaviněného manka do normy, neupravuje se daňový výdaj, do peněžního deníku se nijak nezasahuje. V opačné situaci, kdy je skutečné manko vyšší (je nad normu) bude nutno snížit daňové výdaje, v peněžním deníku účtujeme se znaménkem mínus.

V účetnictví při způsobu A se manko do normy účtuje 504 – *Prodané zboží* / 132 – *Zboží na skladě a v prodejnách*; manko nad normu 549 – *Manka a škody* / 132 – *Zboží na skladě a v prodejnách*. Jsou-li zásoby evidovány podle druhů, mohou se manka a přebytky vzájemně zúčtovat. U způsobu B se na konci účetního období účtuje 132 – *Zboží na skladě a v prodejnách* / 504 – *Prodané zboží*, kde se na stranu MD mínusem odúčtuje konečný stav zásob zboží. Manka do normy pak zaúčtujeme na účet 504 – *Prodané zboží* / 132 – *Zboží na skladě a v prodejnách*; manko nad normu na účet 549 – *Manka a škody* / 132 – *Zboží na skladě a v prodejnách*.

Nemá-li účetní jednotka stanovenou normu přirozených úbytků zásob a ztratného, pak účtuje v plné výši na účtu 549 – *Manka a škody*. Tentokrát je manko daňově neuznatelné a zvyšuje základ daně a tím i daňovou povinnost (Asociace hotelů a restaurací České republiky).

„Zboží:

- *prodej – DPH na výstupu: ANO, základem je prodejní cena,*
- *prodej se slevou – DPH na výstupu: ANO, základem je nová prodejní cena po slevě,*
- *manka „do normy“ – DPH na výstupu: NE,*
- *manka „nad normu“ – DPH na výstupu: ANO, základem je cena obvyklá, tj. běžná prodejní cena,*
- *škody – DPH na výstupu: NE“ (Asociace hotelů a restaurací České republiky,*

[http://www.ahrcr.cz/index.php?searchword=maloobchod&option=com\\_search&Itemid=>](http://www.ahrcr.cz/index.php?searchword=maloobchod&option=com_search&Itemid=>)).

Při sestavování normy přirozených úbytků zásob a ztratného je důležité vycházet z evidence zásob, pro zjednodušené sestavení normy se evidence vede podle potřeb každé prodejny. Stanovení normy je založeno především na sortimentní skladbě obratu prodejny a na normách nezaviněných ztrát pro jednotlivé sortimentní skupiny.

Z hlediska sortimentní skladby obratu prodejny je důležité znát počáteční stav zásob pro každý druh zboží (většinou představuje poslední zjištěný počet kusů při fyzické inventuře), prodejní cenu zboží, konečné zásoby (zjistí se také fyzickou inventurou), dále jsou nutné dodací listy (dokládají nákup zboží) a maloobchodní obrat prodejny (za dané účetní období).

U každého druhu zboží musíme samostatně zjistit množství prodaného zboží a objem tržeb.

$$\begin{aligned} \text{Prodané množství zboží A (ks)} &= \\ &= \text{PS zásob zboží A (ks)} + \text{nákup zboží A (ks)} - \text{KS zásob zboží A (ks)} \end{aligned} \quad (3.6.a)$$

$$\text{Tržby za zboží A (Kč)} = \text{prodané množství zboží A (ks)} \cdot \text{prodejní cena zboží A (Kč)} \quad (3.6.b)$$

Musíme prodávané zboží rozdělit do sortimentních skupin, vypočítat součty za zboží pro každou sortimentní skupinu (např. pečivo, ovoce + zelenina, mléko + mléčné výrobky + vejce, kosmetika + drogerie, elektro, textil, nábytek, aj.). Tím zjistíme obrat sortimentní skupiny, který je potřebný pro výpočet podílu sortimentní skupiny na celkovém obratu.

$$\text{Podíl sortimentní skupiny na celkovém obratu} = \frac{\text{obrat sortimentní skupiny}}{\text{celkový obrat prodejny}} \quad (3.6.c)$$

#### Příklad:

Ve smíšené prodejně jsou nabízeny odlišné sortimenty, celkový obrat prodejny je 124 000 Kč.

Tab. 3.6.a. – Podíl skupiny na obratu

| Sortimentní skupina            | Obrat sortimentní skupiny | Výpočet          | Podíl skupiny na obratu |
|--------------------------------|---------------------------|------------------|-------------------------|
| Pečivo                         | 35 000 Kč                 | 35 000 / 124 000 | 0,282                   |
| Ovoce + zelenina               | 28 000 Kč                 | 28 000 / 124 000 | 0,226                   |
| Mléko + mléčné výrobky + vejce | 44 000 Kč                 | 44 000 / 124 000 | 0,355                   |
| Kosmetika + drogerie           | 14 000 Kč                 | 14 000 / 124 000 | 0,113                   |
| Elektro                        | 900 Kč                    | 900 / 124 000    | 0,007                   |
| Textil                         | 1 600 Kč                  | 1 600 / 124 000  | 0,013                   |
| Nábytek                        | 500 Kč                    | 500 / 124 000    | 0,004                   |
| <b>CELKEM</b>                  | <b>124 000 Kč</b>         | <b>x</b>         | <b>1,000</b>            |

Součtem podílů jednotlivých skupin je pro kontrolu číslo 1. Může se stát, že se součet bude mírně odchylovat, a to z důvodů zaokrouhlování nebo použitím průměrných cen daného zboží.

Podíly představují vyžadovanou charakteristiku prodejny – sortimentní skladbu obratu.



Jako vzor pro určení normy nezaviněných ztrát pro jednotlivé sortimentní skupiny používají mnohé účetní jednotky normy platné před rokem 1989 ve státní podnicích maloobchodu či spotřebních družstvech. Např. dříve bylo stanoveno procento ztrát ve smíšené prodejně, nebralo se v potaz, že v některých prodejnách větší část sortimentu tvoří ovoce a zelenina, které mají vyšší přirozené ztráty. Využívání zastaralých norem není ale dostatečně vyhovující, nejlepší je stanovit si normu novou. Důležité je také správné zdůvodnění normy správci daně a případné objektivní doložení skutečností (Asociace hotelů a restaurací České republiky).

#### Příklad:

V tabulce 3.6.b. byly hodnoty norem nezaviněných ztrát získány analýzou norem od několika obchodních firem. Čísla neodpovídají výši zákonné podmínky.

Tab. 3.6.b. – Výše normy nezaviněných ztrát

| <i>Sortimentní skupiny</i>            | <i>Výše normy nezaviněných ztrát<br/>(v % z obratu)</i> |
|---------------------------------------|---|
| <i>Pečivo</i>                         | <i>0,25</i>   |
| <i>Ovoce + zelenina</i>               | <i>1,22</i>   |
| <i>Mléko + mléčné výrobky + vejce</i> | <i>0,26</i>   |
| <i>Kosmetika + drogerie</i>           | <i>0,15</i>   |
| <i>Elektro</i>                        | <i>0,05</i>   |
| <i>Textil</i>                         | <i>0,04</i>   |
| <i>Nábytek</i>                        | <i>0,06</i>   |

(Asociace hotelů a restaurací České republiky, <[http://www.ahrcr.cz/index.php?searchword=maloobchod&option=com\\_search&Itemid=>](http://www.ahrcr.cz/index.php?searchword=maloobchod&option=com_search&Itemid=>)).

Pro naplnění významu zákona o daních z příjmů je důležité vytvořit si vlastní výši normy přirozených úbytků zásob a ztratného pro jednotlivé skupiny. Zákon ani jiné předpisy nijak neomezují výši normy. Podle názorů daňových poradců nenastávají pro daňového poplatníka potíže, pokud výpočet normy přirozených úbytků zásob a ztratného nepřevyšuje v maloobchodním prodeji 1 % z ročního obratu prodeje.

Zda se norma skupiny nezkresluje, nebo některé zboží nevybočuje extrémními hodnotami přirozených ztrát, lze zjistit podle následujícího výpočtu:

$$\begin{aligned} \text{Procento úbytků v dané sortimentní skupině} &= \\ &= \frac{\text{objem vyřazeného zboží v sortimentní skupině}}{\text{objem nakoupeného zboží v sortimentní skupině}} \cdot 100 \end{aligned} \quad (3.6.d)$$



Pro stanovení výše normy pro prodejnu jsou známi oba činitelé. Samotný výpočet výše normy je založen na stanovení váženého průměru norem pro sortimentní skupiny.

$$\begin{aligned} \text{Celková norma} = & (\text{norma sortimentní skupiny 1} \cdot \text{podíl skupiny 1 na obratu}) + \\ & + (\text{norma sortimentní skupiny 2} \cdot \text{podíl skupiny 2 na obratu}) + \\ & + (\text{norma sortimentní skupiny 3} \cdot \text{podíl skupiny 3 na obratu}) + \dots \quad (3.6.e) \\ & + (\text{norma sortimentní skupiny n} \cdot \text{podíl skupiny n na obratu}) \end{aligned}$$

Takto se zjistí procento ročního obratu, které slouží pro výpočet částky nezaviněných mank, přirozených úbytků zásob a ztrátého. Bylo-li při inventarizaci zjištěno manko, pak lze tuto výslednou částku zahrnout do daňově uznatelných výdajů. Maloobchodník vlastní doklad, kde je stanoveno, jak tuto normu stanovil a z čeho při stanovení vycházel.

#### Příklad:

Praktická ukázka celkové normy nezaviněných mank, přirozených úbytků zásob a ztrátého.

Tab. 3.6.c. – Norma nezaviněných ztrát pro danou prodejnu

| Sortimentní skupina   | Norma<br>sortimentní<br>skupiny | Podíl<br>sortimentní<br>skupiny<br>na obratu<br>prodejny | Výpočet      | Součin         |
|---|---------------------------------|--|--------------|----------------|
| Pečivo  | 0,25                            | 0,282  | 0,25 x 0,282 | 0,07056        |
| Ovoce + zelenina  | 1,22                            | 0,226  | 1,22 x 0,226 | 0,27548        |
| Mléko + mléčné výrobky + vejce                                      | 0,26                            | 0,355  | 0,26 x 0,355 | 0,09226        |
| Kosmetika + drogerie  | 0,15                            | 0,113  | 0,15 x 0,113 | 0,01694        |
| Elektro   | 0,05                            | 0,007  | 0,05 x 0,007 | 0,00036        |
| Textil  | 0,04                            | 0,013  | 0,04 x 0,013 | 0,00052        |
| Nábytek   | 0,06                            | 0,004  | 0,06 x 0,004 | 0,00024        |
| <b>CELKEM = celková norma nezaviněných ztrát pro danou prodejnu</b> |                                 |  |              | <b>0,45636</b> |

Přesnost záleží na zaokrouhlování – součiny se zaokrouhlují jen velmi málo, na desetiny se pak zaokrouhluje výsledná norma (Asociace hotelů a restaurací České republiky).

### 3.7 Trade loading – náklady maloobchodníka

Nekalá praktika, tzv. channel stuffing (někdy označována jako trade loading), je podvodná obchodní činnost, při které dodavatelé navyšují dodávky maloobchodníkům, a tím dosahují vyšších tržeb a zisků.

**Z pohledu dodavatele:** dodavatel záměrně dodává maloobchodníkům více zboží, než kolik bylo objednáno, čím si navyšuje tržby a zisk. Dochází k častému přesvědčování maloobchodníků k výhodnosti koupě, často dokonce i k úplatkům. Hlavními důvody navyšování cen je snaha dodavatele dojít ke stanoveným cílům a motivace prodejců pro splnění bonusových cílů. Objevuje se falšování účetních záznamů, např. obchodní transakce či fiktivní faktury bez vědomí odběratele. Nesprávné manažerské informace mohou mít za následek právě trade loading.

**Z pohledu maloobchodníka:** mezi nákupčím a prodejcem se postupem času vytváří pevná vazba, pak je snadné přimět nákupčího k objednavce nepotřebného zboží. Úplatky nebo odměny ve formě zboží či peněz jsou častým přesvědčovacím prostředkem. Náklady spojené s trade loadingem (náklady na dopravu, manipulaci a skladování zboží) přímo i nepřímo nese maloobchodník. Maloobchodník nemá žádný užitek ze zboží, které bylo poskytnuto zdarma, protože peněžní odměny jsou kompenzovány zvýšením cen fakturovaných dodavatelem. Vzniká ztráta z nerealizovaného prodeje. Dodavatel nemusí uznat slevy slíbené od prodejce, proto se maloobchodník ocitá v situaci, kdy zboží nelze prodat, ani vrátit.

Maloobchodníci by měli k riziku podvodného jednání přihlížet velmi opatrně, sladit firemní hodnoty s vytyčenými výsledky. Aby se zabránilo podvodným jednáním, uskutečňuje se prevence prostřednictvím kontrolních mechanismů, analýza podvodů a reakce na vyskytnuté jednání (Moggee, únor 2008).

## 4 Maloobchod z pohledu auditora

### 4.1 Audit a jeho cíl

*„Audit je analýza, k níž přistupuje nezávislý externí znalec v podniku s cílem vyjádřit svůj podložený názor na přesnost a pravdivost rozvahy a výsledovky. Z ní pak přirozeně vyplývá ověření účetních informací“ (Sedláček, 2006, s.18).*

*„Posláním a smyslem auditu je vyjádřit názor nezávislé, kvalifikované osoby na věrohodnost účetních výkazů zveřejněných vedením účetní jednotky. Auditor ověřuje, zda údaje v účetních výkazech věrně zobrazují stav majetku a závazků, finanční situaci a výsledek hospodaření společnosti v souladu s pravidly předepsanými českými nebo jinými účetními předpisy, často s Mezinárodními účetními standardy (IAS/IFRS). Názor auditora má dostatečnou vypovídací schopnost pouze a jenom ve spojení s určitou úplnou účetní závěrkou, ke které se auditor vyjadřuje. Názor auditora vytržený ze souvislosti s konkrétní účetní závěrkou je zmatečný“ (Zákon č. 254/2000 Sb., o auditorech).*

Audit se mnohdy považuje za součást účetnictví. Účetnictví a audit spolu vzájemně souvisí, ale mají odlišné základy a stavbu znalostí. Audit nemá hlavní kořeny v účetnictví, které prověřuje, ale právě v logice, z které čerpá myšlenky a metody (Ricchiute, 1994).

Výbor americké účetní asociace definuje **auditorskou zprávu** jako „vyjádření názoru nezávislé, kompetentní osoby, vycházející z přesvědčivých důkazů a týkající se všech materiálů, které mají vztah k účetním informacím sdělovaným právníkou osobou (jednotlivcem, firmou nebo vládní organizací), a souladu těchto informací se stanovenými kritérii“.

Podle Auditorské směrnice č. 1 je cílem auditu účetní závěrky „umožnit auditorovi vyjádřit názor, zda je účetní závěrka vyhotovena ve všech významných aspektech v souladu s používanými účetními zásadami“.

Mezi **cíle auditu** se neřadí potvrzování správnosti účetnictví, potvrzování dodržování právních norem, životaschopnost účetní jednotky, potvrzování správnosti daňového přiznání, vyhodnocování efektivnosti řízení podniku (Sedláček, 2006).

#### 4.1.1 Povinnost ověření účetní závěrky

*„Řádná a mimořádná účetní závěrka se ověřuje auditorem v následujících případech a ověření se týká těchto účetních jednotek:*

1. *Akciové společnosti – pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jedno ze tří uvedených kritérií:*

- *úhrn aktiv, zjištěný z rozvahy a neupravený o rezervy, opravné položky a odpisy majetku, dosáhl více než 40 mil. Kč,*
- *úhrn čistého obratu, respektive výše výnosů snižená o prodejní slevy a dělená počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období, a vynásobená dvanácti, dosáhl více než 80 mil. Kč,*
- *průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období dosáhl více než 50.*

2. *Ostatní obchodní společnosti a družstva – dosáhly-li alespoň 2 ze 3 kritérií uvedených u akciových společností“ (Kolektiv autorů - Účetnictví podnikatelů, 2009, s. 496; Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví).*

Auditora jmenuje nejvyšší orgán účetní jednotky (nejčastěji valná hromada). Pokud neexistuje takovýto orgán či nesplní-li nejvyšší orgán svoji povinnost, přenáší se povinnost určit auditora na dozorčí orgán. Nemá-li účetní jednotka dozorčí orgán, neřeší již legislativa tento problém. Většinou ale logicky vyplyne, kdo auditora určí (Králíček, 2009).

#### **4.1.2 Požadavky na auditora**

Auditor, fyzická osoba zapsaná v seznamu auditorů, nebo auditorská společnost, zapsaná v seznamu auditorských společností v Komoře auditorů ČR, jsou oprávněny poskytovat auditorské služby (Králíček, 2009).

Pro zapsání do seznamu auditorů je požadováno vysokoškolské vzdělání, způsobilost k právním úkonům a bezúhonnost, práce v pozici asistenta auditora min. 3 roky, složení auditorské zkoušky, která se koná nejdéle 3 roky v českém jazyce písemnou formou, a zaplacení poplatku max. 5 000 Kč (Králíček, 2009; Sedláček, 2006).

Do 30 dnů od doložení splněných požadavků je umožněn slib auditora, skládá se před prezidentem či viceprezidentem Komory. Poté Komora bezodkladně vydá žadateli oprávnění k auditu a ten je zapsán v seznamu auditorů (Králíček, 2009).

Při poskytování služeb musí být auditor nezávislý. Nesmí tedy poskytovat služby účetní jednotce, u níž je společníkem, členem statutárního orgánu, u níž vede účetnictví či sestavuje účetní závěrku nebo snad daňové přiznání.

Auditorská společnost nebo auditor nesmí současně vykonávat podnikatelskou činnost, která je vyloučena zákonem o auditu. Jedná se např. o obchodní činnost, podnikání

ve zdravotnictví, dopravě či školství. Jako svou jinou podnikatelskou činnost může vykonávat např. vedení účetnictví, daňové poradenství, vědeckou a publikační činnost, aj.

Auditor může být zaměstnán pouze u auditorské společnosti, výjimku tvoří pouze vysokoškolští učitelé (Kolektiv autorů - Účetnictví podnikatelů, 2009).

Auditoři se účastní průběžně vzdělávacího programu, pro doplnění profesních znalostí, a to v rozsahu nejvýše 60 hodin ročně (Králíček, 2009).

#### **4.1.3 Postup při provádění auditu**

Auditor zkoumá, zda údaje v účetní závěrce (popř. konsolidované účetní závěrce) a ve výroční zprávě zobrazují věrný stav majetku a závazků, rozdíl závazků a majetku, výsledek hospodaření a finanční situaci účetní jednotky.

Účetní jednotka musí spolupracovat s auditorem a poskytnout mu potřebné podklady a informace k provedení auditu. Auditor je oprávněn účastnit se inventarizace majetku a závazků, příp. nařídit i mimořádnou inventarizaci, vyžádat si přístup k informacím vedeným u bank či peněžních ústavů.

Auditor na základě shromážděných podkladů sestaví písemnou zprávu o ověření účetní závěrky. Součástí je názor auditora, ke kterému došel při ověřování včetně odůvodnění a názoru na finanční situaci podniku. Tuto písemnou zprávu je auditor povinen prokonzultovat se statutárním orgánem i s dozorčí radou účetní jednotky.

Výrok auditora je povinná účetní jednotka zveřejnit ve výroční zprávě.

Všechny důležité skutečnosti o průběhu auditorské činnosti u podniku zaznamenává auditor ve spise. Součástí je i smlouva o provedení auditu, program s plánem, zpráva o auditu, účetní závěrka, výroční zpráva podniku, aj. Po dobu 10 let ode dne vyhotovení zprávy auditora je nutné spis archivovat.

Auditor je vázán mlčenlivostí o informacích zjištěných při auditu. Tuto povinnost mají i asistent auditora a spolupracovníci. Zprostit mlčenlivosti může pouze Komora či statutární orgán auditovaného podniku.

Nutné je uzavřít před zahájením auditorské činnosti smlouvu o pojištění odpovědnosti za případně vzniklou škodu. Auditorovi náleží ze zákona náhrada nezbytných výdajů (Sedláček, 2006).

Cena za provedení auditu není předepsaná, záleží výhradně na smluvním vztahu (Králíček, 2009).

## 4.2 Nejdůležitější problémy v rámci zakázek v oblasti maloobchodu

S rozvojem nákupních zón a center se stávají aktuální otázky **věcných břemen**. Jedná se o právo užít např. sousední pozemek pro přejíždění, přecházení atd. Věcná břemena bývají často předmětem smluv mezi maloobchodníky a majiteli sousedních pozemků. Ve smlouvě musí být přesně vymezena podstata, ocenění a délka trvání. Pokud společnost využívá věcné břemeno, jedná se o tzv. „nakoupené“ věcné břemeno, a to buď na dobu určitou nebo na dobu neurčitou. V prvním případě je cena věcného břemene součástí pořizovací ceny (např. budovy). V druhém případě se o věcném břemeně účtuje jako o samostatném nehmotném majetku. Poskytuje-li společnost za úplatu právo např. parkovat na svém pozemku, jedná se o tzv. „prodávané“ věcné břemeno. Účtuje se o příjmu peněz oproti výnosům příštích období. Při využívání věcného břemene je nutné vést podrozvahovou evidenci.

Společnosti mají povinnost jednou ročně provádět inventuru majetků a závazků. Rozdíl mezi stavem skutečným a zjištěným se nazývá **inventurní rozdíl**. Výše závisí na nastavení kontrolních systémů, na kvalitě prováděné fyzické inventury a na kvalitě skladového hospodářství. Vzájemně lze zúčtovat rozdíly vzniklé prokazatelně neúmyslně, v důsledku rozměrů spojovacích materiálů nebo podobného balení zásob. Při manipulaci se zbožím mohou také vzniknout škody. Často ovšem dochází k inventurním rozdílům ve formě krádeže zákazníků nebo zaměstnanců. Pokud neproběhne inventura průkazně, může dojít k významným ztrátám. Je tedy nutné zjistit příčinu vzniku inventurního rozdílu.

Oblast **řízení zásob** je pro všechny maloobchodní společnosti velice významná. Zahrnuje v sobě mimo jiné skladování zásob materiálu, zboží a výrobků. Je nutné řešit vzniklé problémy a mít spolehlivé informace důležité pro řízení nákupů a prodeje, ale i pro sestavení účetní závěrky a výsledku hospodaření. Některé využívané systémy spolu nekomunikují, nepředávají si data, neumožňují spárovat prodané zboží se zbožím, které má být odepsáno ze skladu. Dochází pak k nemožnosti jednoduchého odsouhlasení stavů a obrátů zásob, při inventuře vznikají nesmyslné manka či přebytky.

**Ocenění dlouhodobého majetku** bývá častým problémem. Zjišťuje se, jestli existuje oddělení, které se zabývá nákupem majetku, jestli nedochází k pokusům o podvodné jednání, zda existuje zpětné vyhodnocení plánu. Základem je správné zvolení odpisové skupiny a zohlednění doby životnosti. Pokud je provozovna dlouhodobě ztrátová, měla by se tato situace promítnout do ocenění dlouhodobého majetku – měly by se vytvořit opravné položky či rezervy.

S rozšiřováním sítí maloobchodní společností souvisí **vyvolané náklady**. Je nutné vlastnit pozemky včetně stavebních povolení, investovat na výstavu příjezdové komunikace

včetně světelné signalizace a přechodů pro chodce, vybudovat kanalizační, plynové a elektrické přípojky. Takovéto investice vyvolávají další náklady spojené např. s údržbou nebo dodržováním bezpečnostních předpisů. Často dochází k převodu těchto investic na obce prodejem za nižší cenu, než byla cena pořízení. Pak dochází ke ztrátě z prodeje. Může také dojít k převedení investice na obec bez jakékoliv náhrady. Maloobchodníci se pak podílejí např. na financování obecních škol, divadel,... Pro zařazení je nutné posoudit, zda náklady souvisejí se stavbou prodejny či obchodního centra. Byla-li tato vyvolaná investice podmínkou výstavby prodejny, měly by být náklady součástí kapitalizovaných nákladů na výstavbu, investice by měla být odepisována do nákladů po dobu životnosti prodejny či obchodního centra (Auditor č.7, 2008).

### **4.3 Ukázka auditu zásob a inventury prováděné auditorem**

Kapitola ukazuje postup auditora při auditu zásob a inventury prováděné auditorem na fiktivní firmě ANAD, a.s., která se zabývá prodejem elektrospotřebičů. Pro účtování zásob se používá způsob B. Podklady pro zpracování kapitoly 4.3 a příloh č. 2 – 6 byly poskytnuty firmou A-D consult spol. s r.o, Přerov.

Při provádění ověření stavu, pohybu a evidence zásob zboží nezávislý auditor postupuje podle plánu auditu, který předem stanoví jednotlivé auditorské úkony a postupy ověřování.

Základem je ověření účetních evidencí týkajících se stavu a pohybu zásob zboží, ověření správnosti a úplnosti prováděných inventarizací majetku (zboží), správné vyhodnocení ocenění zásob zboží v účetní evidenci. Všechny tyto kroky jsou ověřovány tzv. testy věcné správnosti.

#### **4.3.1 Úvodní rozpis**

*Získat nebo připravit rozpis všech relevantních zůstatků ve formě, ve které budou prezentovány ve výkazech, a podpůrné rozpisy, podle potřeby, analyzující každou položku:*

*(a) Odsouhlasit každou položku nebo mezisoučet na obratovou převahu.*



Tab. 4.3.1.a – Peněžní stavy vybraných účtů společnosti ANAD, a.s. k 31.12.2009

| Účty         | MD            | D            |
|--------------|---------------|--------------|
| <b>132 2</b> | 6 685 210,00  |              |
| <b>314 2</b> |               | 19 478,15    |
| <b>383</b>   |               | 4 098,10     |
| <b>504</b>   | 24 335 355,62 | 6 720 620,00 |
| <b>549</b>   | 35 410,00     |              |

Z uvedené tabulky je patrné, že podnik má na účtu 549 – *Manka a škody z provozní činnosti* částku ve výši 35 410 Kč. Zboží bylo částečně zcizeno neznámým pachatelem a ostatní manko vzniklo z důvodu přirozených úbytků nad normu, jako bylo např. zrezivění, rozpad.

(b) *Ujistit se, že počáteční zůstatky v obrátové předvaze souhlasí s konečnými zůstatky minulého účetního období.*

Tab. 4.3.1.b – Údaje obrátové předvahy společnosti ANAD, a.s.

| Účet                         | Počáteční stav | obrat MD   | obrat DAL  | Konečný stav |
|------------------------------|----------------|------------|------------|--------------|
| -----                        | -----          | -----      | -----      | -----        |
| 1322 ZBOZI NA SKLADE - ZBOZI | 4508623.91     | 6685210.00 | 4508623.91 | 6685210.00   |

Auditor zkoumá, zda počáteční stav účtu 132 2 – *Zboží na skladě a v prodejnách*, tedy stav k 1.1.2009, odpovídá konečnému stavu účtu roku minulého, tedy k 31.12.2008. K tomuto postupu si nechá předložit obrátovou předvahu roku 2008, auditovanou účetní závěrku roku 2008 a údaje obrátové předvahy roku 2009.

#### 4.3.2 Testy věcné správnosti

##### Účast na inventurách

(a) *Ověřit, zda jsou klientovy inventarizační postupy vhodné a zda jsou pracovníky dodržovány. Zkontrolovat, zda je znemožněno započítat zásoby dvakrát, nebo jejich započítání opomenout.*

Auditor si nechá předložit vnitřní směrnici, která by měla stanovit povinnosti a postupy účetní jednotky při inventarizaci zásob. Vnitřní směrnice je uložena v příloze 2.

(b) *Vybrat významné položky ze skladové evidence zásob nebo z inventurních soupisů, které budou přepočítány. Vyřešit identifikované rozdíly. Zdokumentovat nevysvětlené rozdíly a označit ty, které musí být vysvětleny.*



Výběr položek respektuje stanovenou a plánovanou hladinu významnosti. Hladina významnosti je určena zejména jako podíl z celkové hodnoty aktiv účetní jednotky a celkové výše výnosů.

Hladina významnosti se může pohybovat od 1 % do 10 % podílu. Auditor rozhodne a předem tuto hladinu významnosti stanoví.

- (c) *Vybrat významné položky **ze skutečnosti** (fyzicky skladované položky) a provést přepočty (tyto položky musí být rozdílné s položkami testovanými ze záznamů do skutečnosti). Odsouhlasit přepočty s množstvím uvedeným v inventurních soupisech. Vysvětlit a zaznamenat všechny zjištěné rozdíly, pro něž neexistuje vysvětlení a u nichž musí být poskytnuté vysvětlení ověřeno.*
- (d) *Zkontrolovat, že **všechny** položky byly zahrnuty do inventarizace prohlídkou skladových prostor a ověřením významných položek.*
- (e) *Během prohlídky skladových prostor identifikovat **zastaralé**, pomalu obrátkové, nekvalitní zásoby a zásoby, jejichž výroba byla ukončena. Ověřit, zda jsou takové položky označeny v inventarizačních soupisech.*

Po provedeném zkoumání se vyhodnocují výsledky. Zjistí se, zda je nutné vytvořit opravnou položku, nebo trvale vyřadit zásoby.

- (f) *Zkontrolovat, že jsou veškeré **pohyby** zásob na skladě v průběhu inventur vhodně řízeny. Zdokumentovat podklady, aby mohlo být kontrolováno zaúčtování do správného období (poslední a první příjemky a dodací listy).*
- (g) *Ověřit, zda inventarizace nemohla být **zkreslena** následným vložením nebo opomenutím listů inventurních soupisů nebo změněním napočítaných množství. Je vhodné, aby auditor získal kopie inventurních soupisů. Není-li to možné, je třeba poznamenat si počet stránek inventurního soupisu a další potřebné detaily tak, aby bylo zabráněno následné manipulaci (např. předčíslované stránky).*
- (h) *Při inventarizaci **nedokončené výroby** překontrolovat podpůrnou evidenci a porovnat ji se skutečnou fází, ve které se výrobky nacházejí. Může být vyžádána odborná pomoc.*

Auditor se účastní na inventarizaci zásob. Může si zvolit např. nějaký druh zásob, na kterém provede fyzickou inventuru, a srovná ji s dokladovou inventurou. Zjistí, zda skutečný stav tohoto druhu zásob skutečně odpovídá zaznamenanému stavu v účetnictví. Takovýmto postupem je auditor schopen určit s ohledem na významnost míru nesprávnosti v evidenci zásob zboží. Z této nesprávnosti lze usuzovat s přiměřenou jistotou, zda evidence, ocenění a výkaznictví zásob zboží je úplné, průkazné a správné.

### ***Dokončit inventarizační procedury***

*Ověřit inventarizační soupisy zásob pro všechny druhy zásob, tj.:*

- (a) Odsouhlasit na obratovou předvahu.*
- (b) Zkontrolovat součty.*
- (c) Vybrat položky s vysokou hodnotou ze soupisu zásob a (nejsou-li zahrnuté v již testovaných položkách) provést kontrolu s pracovním inventarizačním soupisem a ověřit, zda jsou správně zahrnuty.*
- (d) Provéřít, zda nejsou v soupisech zásob zahrnuty neobvyklé nebo záporné zůstatky, získat a ověřit vysvětlení takových položek.*
- (e) Ujistit se, že rozdíly identifikované během inventarizace byly zaúčtovány jak do skladové evidence, tak do účetnictví.*

### ***Ocenění***

- (a) Zjistit, jaká metoda oceňování zásob je používána (např. FIFO, vážený aritmetický průměr, skutečné pořizovací ceny) a jak byla tato metoda aplikována klientem (např. ruční nebo počítačová evidence). Posoudit vhodnost a správnost použití metody.*

Obvykle se používá metoda průměrných cen. Auditor ověří podle programové dokumentace, zda software zajišťuje správnost přepočtu skladových cen na průměrnou cenu na vybraném vzorku.

- (b) Získat konečný inventurní soupis s uvedenými cenami, vybrat položky k testování ocenění (zvážit možnost použití stejného vzorku jako pro inventarizaci), porovnat jednotkovou cenu těchto položek s poslední nákupní fakturou (před koncem roku) a ověřit, zda jsou jednotkové ceny přibližně shodné. Prošetřit jakékoli významné rozdíly (např. větší než 5 %).*

V příloze č. 4 je uveden výtah z inventurního soupisu skladových zásob. Rozdíly byly vyúčtovány jako manko nad normu přirozených úbytků. K provedené inventarizaci byl vyhotoven inventarizační zápis (uveden v příloze č. 5).

- (c) Uvážit, zda je nutné navrhnout a provést jiné vhodné procedury v této oblasti.*

### ***Opravná položka na zastaralé a pomaluobrátkové zásoby***

V rámci prováděných inventarizací majetku je účetní jednotka povinna mimo jiné zjistit, zda ocenění vykazovaného druhu majetku (zboží) je v souladu s jeho reálnou cenou. V případě, že zboží je oceněno cenou, která při provádění inventarizací již neodpovídá reálné

ceně, auditor doporučí účetní jednotce použít tzv. opravnou položku k zásobám. Při trvalém snížení ceny doporučí provést přecenění zásob zboží.

*Auditor postupuje tak, aby získal podpůrnou dokumentaci k opravné položce k zásobám. Následuje proces vytváření a výpočet opravné položky:*

*(a) Odsouhlasit opravnou položku uvedenou v obrátové předvaze s podpůrnou dokumentací.*

Tvorba opravné položky k zásobám se účtuje na vrub nákladového účtu 559 – *Tvorba a zúčtování opravných položek v provozní činnosti* a ve prospěch skupiny 19 – *Opravné položky k zásobám*. Zrušení opravné položky se pak účtuje na opačné strany účtů.

*(b) Zkontrolovat a zhodnotit proces používaný klientem k identifikování pomaluobrátkových a zastaralých zásob ověřením:*

- i. zda na základě porozumění činnosti klienta je výrobek nebo položka zásob zastaralá, nebo existuje riziko, že zastarají v blízké budoucnosti (z důvodu opuštění trhu, technologických změn, ukončení výroby),*
- ii. zda na položky byla vytvořena dostatečně velká opravná položka.*

*(c) Zhodnotit výsledky procedur, při kterých byly během inventarizací identifikovány zastaralé a pomaluobrátkové zásoby.*

*(d) Zhodnotit procedury prováděné klientem sloužící ke snížení hodnoty zásob na prodejní cenu sníženou o náklady spojené s prodejem.*

*(e) Vybrat vzorek položek k testování a porovnat s posledními prodejními fakturami (přesvědčit se, že prodejní cena snížená o náklady spojené s prodejem je větší než skladová cena) a zvážit:*

- i. Odhady budoucích prodejních cen a pravděpodobnost, že veškeré zásoby budou prodány v blízké budoucnosti (vzít v úvahu současné a odhadované prodeje),*
- ii. Promítnutí trvalého poklesu cen zásob (v běžném a v minulých obdobích).*

*(f) Získat a přepočítat podklady k výpočtu opravné položky.*

Jedná-li se o snížení hodnoty trvalého charakteru, nevytváří se opravná položka, nýbrž se hodnota zásob rozpouští přímo do nákladů.

### ***Zaúčtování do správného období***

*Na základě informací získaných při účasti na inventurách zhodnotit riziko, že dojde k významné nesprávnosti z důvodu zaúčtování do nesprávného období na konci roku.*

(a) *Vybrat ze skladové evidence vzorek položek s vysokou hodnotou, vydaných ze skladu v období (od dvou týdnů do jednoho měsíce) před a po konci účetního období a ověřit, zda se tyto položky řádně promítly do konečného stavu zásob.*

(b) *Vybrat ze skladové evidence vzorek položek s vysokou hodnotou, přijatých na sklad v období (od dvou týdnů do jednoho měsíce) po konci účetního období a ověřit, zda se tyto položky řádně promítly do konečného stavu zásob.*

Musí platit pravidlo, že se položky účtují do toho období, se kterým věcně a časově souvisejí. Pro překlenutí časového nesouladu se používají účty 38 – *Přechodné účty aktiv a pasiv*. Pokud ke konci roku nedojde dodávka zásob, ale dojde faktura, zachytí se stav na účtu 139 – *Zboží na cestě*. V opačném případě, kdy sice dojde dodávka zásob, ale nedojde faktura, účtuje se prostřednictvím účtu 389 – *Dohadné účty pasivní*.

#### **4.3.3 Dodatečné procedury**

*Dodatečné procedury se použijí v případě, že auditor najde účinnější metodu, která by směřovala k odhalení potenciálních chyb, nebo auditor identifikuje specifické riziko, které nelze otestovat standardními procedurami.*

#### **4.3.4 Nesprávnosti**

*Vyčíslit a přenést všechny nesprávnosti do souhrnného přehledu nesprávností.*

#### **4.3.5 Prezentace v účetní závěrce**

*Získat přiměřené ujištění, že auditorská dokumentace obsahuje dostatek informací dokládajících příslušné částky, poznámky a ostatní údaje uvedené v účetní závěrce.*

*Odsouhlasit všechny údaje v účetní závěrce a získat přiměřené ujištění, že všechny údaje zahrnuté v účetní závěrce jsou správné a byly podrobeny auditu.*

Procedury byly zmapovány, uvedeny a zaúčtovány v rozvaze, výkazu zisku a ztráty a ve výkazu toku peněžní hotovosti, které jsou uvedeny v příloze č. 6.

Konečný stav zásob zboží podle inventarizace byl proúčtován, včetně promítnutí dopadů mank a škod, a lze ho dohledat ve výkazech účetní závěrky a v příloze k auditu.

## 5 Závěr

Maloobchod slouží k uspokojování potřeb zákazníků. Je prostředníkem při dodání zboží mezi velkoobchodem a zákazníkem. Na rozdíl od velkoobchodu má maloobchod většinou menší rozlohu a speciálně zaměřený sortiment. Zboží se nemusí kupovat ve stanoveném množství, ale záleží na každé potřebě spotřebitele.

Na trhu existuje několik typů maloobchodních společností. Jde o širokosortimentní obchodníky, obchodníky elektro, specializované obchodníky zbožím pro dům, dílnu a zahradu, specializované obchodníky nábytkem a vybavením domácností, specializované obchodníky drogerií, specializované obchodníky oděvy, obuví a sportem.

Maloobchod se začal vyvíjet již ve středověku. V současnosti probíhá ekonomická krize. Českému maloobchodu se moc nedaří. Maloobchodní tržby už 15 měsíců klesají. Poslední data o českém maloobchodě existují z února 2010.

Hospodářské noviny (duben 2010) uvedly, že prodej zboží v únoru 2010 vykazoval ve srovnání s únorem 2009 pokles o 2,1 %. Lidé utratili v únoru 2010 o 3,6 % peněz méně než v únoru 2009. V únoru 2010 opět klesaly tržby za elektroniku a vybavení pro domácnost, prodalo se méně pohonných hmot. Krize se moc neprojevila v oblasti potravin a léků. Minimálně se šetřilo na oblečení a knihách. Naopak prodeje automobilů po 16 měsících opět vzrostly. Tržby klesají díky vysoké nezaměstnanosti a díky obavám o ztrátu zaměstnání.

Bakalářská práce se zabývá účetními a daňovými aspekty v oblasti maloobchodu. Podíl na příjmech maloobchodníků tvoří dodavatelské bonusy, které se dělí na obrátové bonusy, bonusy za včasnou úhradu, marketingové příspěvky a promoční akce, příspěvky na otevření nové prodejny.

V daňové oblasti dochází často k rozporům a velkým chybám. Díky neustále měnícím se sazbám DPH mají maloobchodníci povinnost svá zboží přeceňovat.

Práce popisuje účtování zboží a služeb, oceňování zásob v prodejních cenách. V maloobchodě nelze vyloučit přirozené úbytky zásob a ztratné. Proto musí být definovány normy nezaviněných mank a ztratného.

V oblasti nákladů maloobchodu je důležitá otázka trade loadingu. Dodavatelé dodávají více zboží maloobchodníkům, čímž zvyšují jeho prodej a zisk. U maloobchodníků ale může vzniknout ztráta z nerealizovaného prodeje. Mnohdy však maloobchodníci (hlavně řetězce) tlačí na dodavatele. Požadují nižší, často až podnákladové ceny, odběr neprodaného zboží zpět, skonto při včasné splacení faktury za zboží, nebo nedodržují splatnost faktur. Dodavatele obchodující v oblasti potravin a zemědělství by měl před řetězcí chránit zákon

č. 395/2009 Sb., o významné tržní síle při prodeji zemědělských a potravinářských produktů a jejím zneužití. V praxi to však zatím moc nefunguje.

V další části se bakalářská práce zabývá auditorskými specifiky v oblasti maloobchodu. Cílem auditu je vyjádřit názor odborníka – auditora na věrohodnost účetních výkazů. Pro auditora jsou důležité otázky týkající se věcných břemen a vzniku inventarizačních rozdílů. Z pohledu auditora je nutné znát oblast řízení zásob. Problematické jsou ocenění dlouhodobého majetku a otázka vyvolaných nákladů.

V bakalářské práci je ukázána oblast auditu zásob a inventury prováděné auditorem na fiktivní firmě. Auditor musí nejdříve získat úvodní rozpis všech zůstatků jednotlivých položek zásob. Dále probíhají testy věcné správnosti. Ty zahrnují účast na inventurách, dokončení inventarizačních procedur, kontrolu ocenění, tvorbu opravné položky k zásobám, kontrolu zaúčtování do správného období. Dále mohou probíhat dodatečné procedury. Jsou vyčísleny nesprávnosti. Výsledky jsou prezentovány v účetní závěrce.

Bakalářskou práci bych doporučila všem, které maloobchod zajímá a kteří by se chtěli dozvědět něco nového.

## SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- [1] CIMLER, P. *Retail management: lokalizace a provoz maloobchodu*. 1. vyd. Praha: Vysoká škola ekonomická, 1997. 112 s. ISBN 80-7079-596-4.
- [2] HES, A. *Velkoobchod a maloobchod*. 1. vyd. Praha: Česká zemědělská univerzita v Praze, 2004. 138 s. ISBN 80-213-1163-0.
- [3] HES, A. *Základy maloobchodu*. 1. vyd. Praha: Credit, 2001. 95 s. ISBN 80-213-0795-1.
- [4] KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetní souvztahnosti 2008 – 2009*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2008. 400 s. ISBN 978-80-7357-338-6.
- [5] KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2009*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2009. 634 s. ISBN 978-80-7357-419-2.
- [6] KOMORA AUDITORŮ ČESKÉ REPUBLIKY. *Auditorská směrnice č. 1*. 1998.
- [7] KOTLER, P. *Marketing management: (10. rozšířené vydání)*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2001. 719 s. ISBN 80-247-0016-6.
- [8] KRÁLÍČEK, V. *Zákon o auditorech: komentář*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 140 s. ISBN 978-80-7357-464-2.
- [9] RICCHIUTE, David N. *Audit*. 3. vyd. Praha: VICTORIA PUBLISHING, 1994. 792 s. ISBN 80-85605-86-4.
- [10] SEDLÁČEK, J. *Základy auditu*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2006. 169 s. ISBN 80-210-4168-4.
- [11] SZCZYRBA, Z. *Geografie obchodu – se zaměřením na současné trendy v maloobchodě*. 1. vyd. Olomouc: Univerzita Palackého, 2006. 90 s. ISBN 80-244-1453-8.
- [12] SZCZYRBA, Z. *Maloobchod v ČR po roce 1989: vývoj a trendy se zaměřením na geografickou organizaci*. 1. vyd. Olomouc: Univerzita Palackého, 2005. 126 s. ISBN 80-244-1274-8.
- [13] TOMAN, M. *Jak zvládnout maloobchod*. 1.vyd. Zubří: Intuitivní marketing, 2009. 137 s. ISBN 978-80-87280-00-3.
- [14] HLUCHNÍKOVÁ, M. *Obchod a obchodování: přednášky letní semestr 2009*. Ostrava: VŠB - Technická univerzita Ostrava, Fakulta ekonomická, Katedra marketingu a obchodu, 2009.



- [15] ZUBÍKOVÁ, I. Podklady ke zpracování praktického příkladu auditu zásob a inventury prováděné auditorem. Přerov: A-D consult spol. s r.o., 2010.
- [16] AUDITOR. *Postřehy z auditorských zakázek v maloobchodních řetězcích*. 2008, roč. XV., č. 7. ISSN 1210-9096.
- [17] EKONOM. 2010, roč. LIV., č. 14. ISSN 1210-0714.
- [18] FENCL, J. *Obchody věří, že je spásí Vánoce*. Mladá fronta DNES, 2009-10-15. ISSN 1210-1168.
- [19] KONEČNÁ, M.; THELENOVÁ, M. *K daňovým problémům v oblasti maloobchodu*. Auditor. 2008, roč. XV., č. 7. ISSN 1210-9096.
- [20] LUŇÁKOVÁ Z. *Řetězce drtí dodavatele víc než dřív*. Hospodářské noviny, 2010-04-07. ISSN 0862-9587.
- [21] MAŠEK, J. *Z nejhoršího jsme venku*. Mladá fronta DNES, 2009-11-14. ISSN 1210-1168.
- [22] MODERNÍ OBCHOD – časopis pro úspěch v prodeji. 2009, roč. XVII., č. 1-10. ISSN 1210-4094.
- [23] ŠITNER R. *Lidé šetří, tržby za nezbytné věci klesají*. Hospodářské noviny, 2010-04-07. ISSN 0862-9587.
- [24] ŠPAČKOVÁ, I.; LYSONKA, T. *Lidé utrácejí méně, jídla však nakupují víc*. Mladá fronta DNES, 2009-09-14. ISSN 1210-1168.
- [25] AHOLD Czech Republic, a.s. Dostupný z WWW: <<http://www.ialbert.cz/jnp/cz/index.html>>. [cit. 2009-10-14].
- [26] Asko-Nábytek.cz (ASKO - NÁBYTEK, spol.s r.o.). Dostupný z WWW: <<http://www.asko-nabytek.cz/>>. [cit. 2009-10-21].
- [27] ASOCIACE HOTELŮ A RESTAURACÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Normy nezaviněných mank a ztratného v maloobchodních firmách a pohostinství*. (2006). Dostupný z WWW: <[http://www.ahrcr.cz/index.php?searchword=maloobchod&option=com\\_search&Itemid=>](http://www.ahrcr.cz/index.php?searchword=maloobchod&option=com_search&Itemid=>)>. [cit. 2010-02-04].
- [28] BAREŠ, M.; POTOMSKÝ P. *Účetní a daňové aspekty dodavatelských bonusů v maloobchodě*. Horizonty – čtvrtletník pro top management. (únor 2008). Dostupný z WWW: <[http://www.kpmg.cz/czech/images/but/0802\\_Horizonty\\_Maloobchod.pdf](http://www.kpmg.cz/czech/images/but/0802_Horizonty_Maloobchod.pdf)>. [cit. 2009-10-12].



- [29] BAŤA, akciová společnost. Dostupný z WWW: <<http://www.bata.cz/>>. [cit. 2009-10-21].
- [30] BAUHAUS k.s. Dostupný z WWW: <<http://www.bauhaus.cz/>>. [cit. 2009-10-21].
- [31] BAUMAX ČR s.r.o. Dostupný z WWW: <<http://www.baumax.cz/c/cms/frontpage>>. [cit. 2009-10-20].
- [32] BILLA, spol. s r.o. Dostupný z WWW: <<http://www.billa.cz/>>. [cit. 2009-10-20].
- [33] Business.center.cz. *Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví: § 20 Ověřování účetní závěrky auditorem*. Dostupný z WWW: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/cast3.aspx>>. [cit. 2010-04-07].
- [34] C & A Moda, s.r.o. Dostupný z WWW: <<http://www.c-a-a.cz/>>. [cit. 2009-10-21].
- [35] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD: *Maloobchod, ubytování a stravování (měsíční)*. Prosinec 2008 (2009-02-17). Dostupný z WWW: <<http://www.czso.cz/csu/csu.nsf/kalendar/2008-mal>>. [cit. 2009-09-30].
- [36] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD: *Maloobchod (měsíční)*. Únor 2009 (2009-04-14). Dostupný z WWW: <<http://www.czso.cz/csu/csu.nsf/kalendar/aktual-mal>>. [cit. 2009-09-30].
- [37] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD: *Maloobchod (měsíční)*. Březen 2009 (2009-05-14). Dostupný z WWW: <<http://www.czso.cz/csu/csu.nsf/kalendar/aktual-mal>>. [cit. 2009-09-30].
- [38] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD: *Maloobchod (měsíční)*. Červen 2009 (2009-08-13). Dostupný z WWW: <<http://www.czso.cz/csu/csu.nsf/kalendar/aktual-mal>>. [cit. 2009-09-30].
- [39] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD: *Maloobchod (měsíční)*. Září 2009 (2009-11-13). Dostupný z WWW: <<http://www.czso.cz/csu/csu.nsf/kalendar/aktual-mal>>. [cit. 2009-11-17].
- [40] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD: *Maloobchod (měsíční)*. Prosinec 2009 (2010-02-15). Dostupný z WWW: <<http://www.czso.cz/csu/csu.nsf/kalendar/aktual-mal>>. [cit. 2010-04-07].
- [41] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD: *Maloobchod (měsíční)*. Leden 2010 (2010-03-16). Dostupný z WWW: <<http://www.czso.cz/csu/csu.nsf/kalendar/aktual-mal>>. [cit. 2010-04-07].
- [42] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD: *Maloobchod (měsíční)*. Únor 2010 (2010-04-06). Dostupný z WWW: <<http://www.czso.cz/csu/csu.nsf/kalendar/aktual-mal>>. [cit. 2010-04-07].

- [43] DATART INTERNATIONAL,a.s. Dostupný z WWW: <<http://www.datart.cz/index.html>>. [cit. 2009-10-20].
- [44] DEICHMANN–OBUV s.r.o. Dostupný z WWW: <[http://www.deichmann-obuv.cz/cz/deichmann\\_home\\_home.php](http://www.deichmann-obuv.cz/cz/deichmann_home_home.php)>. [cit. 2009-10-21].
- [45] dm drogerie markt s.r.o. Dostupný z WWW: <<http://www.dm-drogeriemarkt.cz/>>. [cit. 2009-10-21].
- [46] Electro World s.r.o. Dostupný z WWW: <<http://www.electroworld.cz/>>. [cit. 2009-10-20].
- [47] FIRMY.CZ. Dostupný z WWW: <<http://www.firmy.cz/Obchody-a-obchudky>>. [cit. 2009-11-15].
- [48] Globus ČR, k.s. Dostupný z WWW: <<http://www.globus.cz/globusolomouc/uvod.html>>. [cit. 2009-10-19].
- [49] H & M Hennes & Mauritz CZ, s.r.o. Dostupný z WWW: <<http://www.hm.com/cz/#/startns>>. [cit. 2009-10-21].
- [50] H R U Š K A, spol. s r.o. Dostupný z WWW: <<http://hruska.info/>>. [cit. 2009-10-20].
- [51] HORNBACH BAUMARKT CS spol. s r.o. Dostupný z WWW: <<http://www.hornbach.cz/home/cz/html/index.phtml>>. [cit. 2009-10-20].
- [52] IKEA Česká republika, s.r.o. Dostupný z WWW: <<http://www.ikea.com/cz/>>. [cit. 2009-10-21].
- [53] INCOMA GFK. Dostupný z WWW: <<http://www.incoma.cz/>>. [cit. 2009-10-06, 2010-04-08].
- [54] INCOMA GFK: *Top 50 obchodů v ČR v roce 2008*. Dostupný z WWW: <[http://www.incoma.cz/images/press/TOP\\_50\\_2008\\_CZE\\_A3.pdf](http://www.incoma.cz/images/press/TOP_50_2008_CZE_A3.pdf)>. [cit. 2009-10-06].
- [55] Intersport ČR s.r.o. Dostupný z WWW: <<http://www.intersport.cz/index.html>>. [cit. 2009-10-21].
- [56] JEDNOTA, spotřební družstvo České Budějovice. Dostupný z WWW: <<http://www.jednotacb.cz/cesky/info/uvodni-stranka.html>>. [cit. 2009-10-20].
- [57] Jednota, spotřební družstvo v Mikulově. Dostupný z WWW: <<http://www.jednota.cz/uvod>>. [cit. 2009-10-20].
- [58] JUSTICE.CZ. Dostupný z WWW: <<http://www.justice.cz/>>. [cit. 2009-11-16].
- [59] KARÁSEK, J.; STEINER, P.: *Prohlášení vedení Quelle s.r.o. k aktuální situaci v Německu*. (2009-10-19). Dostupný z WWW: <<http://www.quelle.cz/cz/q4r/home/extras/info>>. [cit. 2009-10-21].

- [60] Kaufland Česká republika v.o.s. Dostupný z WWW: <<http://www.kaufland.cz/Site/start.htm>>. [cit. 2009-10-19].
- [61] Kika Nábytek s.r.o. Dostupný z WWW: <<http://www.kika.com/cz/home/>>. [cit. 2009-10-21].
- [62] Komora auditorů České republiky. *Zákon č. 254/2000 Sb., o auditorech*. Dostupný z WWW: <<http://www.kacr.cz/Article.asp?nDepartmentID=44&nArticleID=142&nLanguageID=1>>. [cit. 2010-04-07].
- [63] KONZUM, obchodní družstvo v Ústí nad Orlicí. Dostupný z WWW: <<http://www.konzumuo.cz/>>. [cit. 2009-10-20].
- [64] Lidl Česká republika v.o.s. Dostupný z WWW: <<http://www.lidl.cz/cz/home.nsf/pages/i.home>>. [cit. 2009-10-19].
- [65] MARKETING MANAGEMENT: *Retail Summit 2006: Hledání východisek z krize maloobchodu*. (2005-12-15). Dostupný z WWW: <<http://www.marketingmanagement.cz/>>. [cit. 2009-07-21].
- [66] MF DNES: *On-line zprávy iDNES.CZ*. Dostupný z WWW: <<http://www.idnes.cz/>>. [cit. 2009-08-23; 2009-08-30; 2009-10-30; 2009-11-14].
- [67] MINISTERSTVO FINANCÍ: *Česká daňová správa – Zákon č. 215/2005 Sb. o registračních pokladnách*. 2006. Dostupný z WWW: <<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/gsearch.html?cx=004441192457648347899%3Afya79ukzntg&cof=FORID%3A11&ie=UTF-8&q=maloobchod&adv=n#975>>. [cit. 2009-08-19].
- [68] MODERNÍ OBCHOD – časopis pro úspěch v prodeji. Dostupný z WWW: <<http://www.mobchod.cz/>>. [cit. 2009-10-12; 2009-10-30; 2009-11-10].
- [69] MOGGEE, R. *Trade loading – náklady, které ve finále nese maloobchodník*. Horizonty – čtvrtletník pro top management. (únor 2008). Dostupný z WWW: <[http://www.kpmg.cz/czech/images/but/0802\\_Horizonty\\_Maloobchod.pdf](http://www.kpmg.cz/czech/images/but/0802_Horizonty_Maloobchod.pdf)>. [cit. 2009-10-12].
- [70] Mountfield a.s. Dostupný z WWW: <<http://www.mountfield.cz/>>. [cit. 2009-10-21].
- [71] NEW YORKER CZ, s.r.o. Dostupný z WWW: <<http://www.newyorker.de/pages/cz>>. [cit. 2009-10-21].
- [72] NORMA, k.s. Dostupný z WWW: <<http://www.norma-online.de/cz/>>. [cit. 2009-10-20].
- [73] NOVINKY.CZ. Dostupný z WWW: <<http://www.novinky.cz/>>. [cit. 2009-07-21; 2009-09-15; 2009-10-14; 2009-10-21; 2009-10-30].
- [74] OBI Česká republika s.r.o. Dostupný z WWW: <<http://www.obic.cz/>>. [cit. 2009-10-20].

- [75] OKAY s.r.o. Dostupný z WWW: <<http://www.okaycz.eu/>>. [cit. 2009-10-20].
- [76] PATOČKOVÁ, M.: *Plus Discount okukují tři zájemci*. (2007-08-10). Dostupný z WWW: <[http://ekonomika.idnes.cz/plus-discount-okukuji-tri-zajemci-d5k-/ekonomika.asp?c=A070809\\_202139\\_ekonomika\\_ost](http://ekonomika.idnes.cz/plus-discount-okukuji-tri-zajemci-d5k-/ekonomika.asp?c=A070809_202139_ekonomika_ost)>. [cit. 2009-10-20].
- [77] PATRIA ONLINE. Dostupný z WWW: <<http://www.patria.cz/>>. [cit. 2009-07-21].
- [78] Penny Market s.r.o. Dostupný z WWW: <<http://www.penny.cz/>>. [cit. 2009-10-19].
- [79] PIRNEROVÁ, H.; PATOČKOVÁ, M.: *Prodejny Plus dostaly povolení ke změně na Penny Markety*. (2008-08-25). Dostupný z WWW: <[http://ekonomika.idnes.cz/prodejny-plus-dostaly-povoleni-ke-zmene-na-penny-markety-pm0-/ekoakcie.asp?c=A080825\\_115115\\_ekoakcie\\_pin](http://ekonomika.idnes.cz/prodejny-plus-dostaly-povoleni-ke-zmene-na-penny-markety-pm0-/ekoakcie.asp?c=A080825_115115_ekoakcie_pin)>. [cit. 2009-10-20].
- [80] PLESNÍK, V.: *Německý Quelle definitivně skončil a čeká ho likvidace*. (2009-10-21). Dostupný z WWW: <<http://www.novinky.cz/ekonomika/182109-nemecky-quelle-definitivne-skoncil-a-ceka-ho-likvidace.html>>. [cit. 2009-10-23].
- [81] PODNIKATEL.CZ – informace pro váš business a podnikání. Dostupný z WWW: <<http://www.podnikatel.cz/>>. [cit. 2009-07-21; 2009-09-15].
- [82] QUELLE s.r.o. Dostupný z WWW: <<http://www.quelle.cz/cz/q4r/>>. [cit. 2009-10-21].
- [83] ROSSMANN, spol.s r.o. Dostupný z WWW: <<http://www.rossmann.cz/>>. [cit. 2009-10-21].
- [84] Sconto Nábytek, s.r.o. Dostupný z WWW: <<http://www.sconto.cz/>>. [cit. 2009-10-21].
- [85] SCHLECKER a.s. Dostupný z WWW: <<http://www.schlecker.cz/cs/>>. [cit. 2009-10-21].
- [86] SPAR Česká obchodní společnost s.r.o. Dostupný z WWW: <<http://interspar.cz/>>. [cit. 2009-10-20].
- [87] SPORTISIMO s.r.o. Dostupný z WWW: <<http://www.sportisimo.cz/>>. [cit. 2009-10-21].
- [88] TEMPO, obchodní družstvo. Dostupný z WWW: <<http://www.odtempo.cz/>>. [cit. 2009-10-20].
- [89] Tesco Stores ČR a.s. Dostupný z WWW: <<http://www.itesco.cz/>>. [cit. 2009-10-14].
- [90] TÝDEN.CZ – on-line deník. Dostupný z WWW: <<http://www.tyden.cz/>>. [cit. 2009-07-21].
- [91] WIKIPEDIE, OTEVŘENÁ ENCYKLOPEDIE: *Maloobchod*. (2005-09-01). Dostupný z WWW: <<http://cs.wikipedia.org/wiki/Maloobchod>>. [cit. 2009-08-19].
- [92] Západočeské konzumní družstvo Sušice. Dostupný z WWW: <<http://www.zkdsusice.cz/index.php>>. [cit. 2009-11-15].
- [93] ZPRÁVY – TN.CZ. Dostupný z WWW: <<http://tn.nova.cz/>>. [cit. 2009-07-21].

## SEZNAM ZKRATEK

|                       |  |
|-----------------------|--|
| a.s.                  | Akciová společnost                                 |
| ČSÚ                   | Český statistický úřad                             |
| D                     | Dal  |
| DDHM                  | Dlouhodobý drobný hmotný majetek                   |
| DM                    | Německá marka                                      |
| DPH                   | Daň z přidané hodnoty                              |
| FIFO                  | Metoda ocenění (první do skladu – první ze skladu) |
| HM                    | Hmotný majetek                                     |
| inv.                  | Inventarizační                                     |
| KN                    | Katastr nemovitostí                                |
| k.s.                  | Komanditní společnost                              |
| KS                    | Konečný stav                                       |
| LAS/IFRS              | Mezinárodní standardy účetního výkaznictví         |
| MD                    | Má dáti  |
| mld.                  | Miliarda   |
| mil.                  | Milión   |
| odd.                  | Oddělení   |
| PHM                   | Pohonné hmoty                                      |
| PS                    | Počáteční stav                                     |
| s.r.o. (spol. s r.o.) | Společnost s ručením omezeným                      |
| ved.                  | vedoucí  |
| v.o.s.                | Veřejná obchodní společnost                        |
| ZDP                   | Zákon o daních z příjmů                            |
| ZP                    | Zákoník práce                                      |

## PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKŮ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a §60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečné, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavře licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 7.5.2010

.....  
Dana Švestková

Adresa trvalého pobytu studenta:

Čekyňská 147/30

750 02 Přerov XII - Žeravice

## **SEZNAM PŘÍLOH**

- Příloha č. 1: Typy maloobchodních společností
- Příloha č. 2: Vnitřní směrnice inventarizace majetku
- Příloha č. 3: Zpráva nezávislého auditora
- Příloha č. 4: Výtah z inventurního soupisu skladových zásob
- Příloha č. 5: Inventarizační zápis
- Příloha č. 6: Rozvaha, Výkaz zisku a ztráty, Výkaz toku peněžní hotovosti
- Příloha č. 7: Účtový rozvrh